

VIVIANE LEONEL ALVES

TRIBUTAÇÃO DOS ALIMENTOS - A tributação incidente nos alimentos e a análise da viabilidade e possibilidade de redução da carga tributária.

CURITIBA

2014

VIVIANE LEONEL ALVES

TRIBUTAÇÃO DOS ALIMENTOS - A tributação incidente nos alimentos e a análise da viabilidade e possibilidade de redução da carga tributária.

Trabalho de Conclusão de curso apresentado à Universidade Federal do Paraná como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Ambiental no curso de Pós-Graduação em Direito Ambiental do Departamento de Economia Rural e Extensão, Setor de Ciências Agrárias, Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof(a). Ms(a). Ana Claudia Duarte Pinheiro.

CURITIBA

2014

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por me conceder paciência e maturidade para que eu pudesse realizar meu sonho.

À minha família por ter me proporcionado uma base sólida familiar e ter me auxiliado nessa minha jornada.

À minha orientadora Ana Claudia Duarte Pinheiro por ter me ajudado prontamente e pelo incentivo constante.

Aos queridos colegas de curso que colaboraram com sua amizade e carinho durante a elaboração do meu trabalho.

“A riqueza não olha a miséria, mas a miséria olha a riqueza. Não olho para não sentir culpa ou para não ferir meu universo estético em que a miséria é um fator desarmônico. A miséria não é plástica. A miséria nos lembra que a desgraça existe e, portanto, a morte também”.
(Arnaldo Jabor)

RESUMO

O Estado Democrático de Direito tem a função de proporcionar aos cidadãos direitos e garantias fundamentais. A alimentação é atualmente considerada um direito social assegurado pela Constituição Federal. Entretanto, a sociedade sobrevive a uma elevada carga tributária sobre os alimentos e produtos essenciais. O trabalho visa à aplicação dos princípios Constitucionais, Ambientais e Tributários e o estudo dos impostos e tributos presentes nos alimentos, demonstrando a viabilidade e idoneidade desses e sua possível extrafiscalidade, como forma de reduzir a carga tributária e para que o Poder Público possa disciplinar a conduta dos consumidores. Principais doutrinadores e percussores do tema fizeram com que este direito fosse pleiteado. As consultas aos principais sites governamentais e internacionais e a consulta à legislação brasileira atualizada trazem clareza acerca dos dados e efetividade da matéria. A extrafiscalidade ocorre através da redução da base de cálculo, da progressividade ou isenção das alíquotas e oferece a possibilidade de redução da carga tributária presente nos alimentos básicos, garantindo o bem estar social. A Lei 12.839/2013 reduziu à zero as alíquotas de determinados impostos indiretos presentes em alimentos da cesta básica tornando-a menos onerosa e mais acessível. Esta referência é fundamental para a redução da desigualdade econômica e social.

Palavras-chave: direito à alimentação, extrafiscalidade, cesta básica.

ABSTRACT

The democratic state has the function to provide citizens with basic rights and guarantees. Power is currently considered a social right guaranteed by the Constitution. However, society survives a high tax burden on food and essential products. The project aims at the application of Constitutional principles, and Environmental Tax and the study of taxes and duties in food, demonstrating the feasibility and suitability of these and their possible extrafiscality as a way to reduce the tax burden and that the Government can regulate the conduct consumers. Top scholars and precursors theme meant that this right was claimed. Consultations with key government and international websites and query the current Brazilian legislation bring about clarity and effectiveness of the raw data. The extrafiscality occurs by reducing the basis of calculation, the progressivity of tax rates or exemption and offers the possibility of reducing the tax burden present in staple foods, ensuring social welfare. The Law 12.839/2013 reduced to zero the rates of certain indirect taxes on gifts of food basket making it less costly and more accessible. This reference is critical to reducing economic and social inequality.

Keywords: right to food, extrafiscality, basket.

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 8 |
| 1.1 OBJETIVOS | 10 |
| 1.1.1 Geral..... | 10 |
| 1.1.2 Específicos | 11 |
| 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA..... | 12 |
| 2.1 ALIMENTAÇÃO: A CONSTRUÇÃO DE UM DIREITO | 12 |
| 2.1.1 Fome: Da Necessidade ao Direito..... | 12 |
| 2.1.2 Do reconhecimento da Alimentação como Direito Humano | 14 |
| 2.1.3 A Alimentação na Constituição Federal de 1988..... | 17 |
| 2.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS SOBRE A ALIMENTAÇÃO | 20 |
| 2.2.1 Princípio da Dignidade da Pessoa Humana | 20 |
| 2.2.2 Princípio do Desenvolvimento Sustentável | 24 |
| 2.2.3 Princípio da Capacidade Contributiva | 27 |
| 2.2.4 Princípio da Seletividade Tributária..... | 30 |
| 3 MATERIAIS E MÉTODOS | 34 |
| 3.1 TRIBUTOS INCIDENTES NOS ALIMENTOS | 34 |
| 3.1.1 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)..... | 34 |
| 3.1.2 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) | 39 |
| 3.1.3 Contribuições para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)..... | 44 |
| 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO | 52 |
| 4.1 POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO TRIBUTÁRIA | 52 |
| 4.1.1 Alteração Legislativa nos Produtos da Cesta Básica - Lei 12.839/2013..... | 52 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 63 |
| REFERENCIAS..... | 66 |

1 INTRODUÇÃO

O direito à alimentação não foi uma conquista imediata, nem tampouco construída de forma súbita, prioritária. Seu reconhecimento foi um processo gradativo e exaustivo; perdurou durante muitos anos até que fosse considerado. A fome foi sua linha de pesquisa e a Constituição da República Federativa do Brasil (CF) a precursora dos seus propósitos.

O Estado Democrático de Direito, por sua vez, tem como uma de suas funções assegurar aos cidadãos brasileiros direitos e garantias fundamentais que afirmam os valores existenciais da pessoa humana.

Desta forma, a CF tem intenção de estabelecer a dignidade da pessoa humana como direito fundamental a todos os cidadãos. Em seu preâmbulo, a Assembleia Nacional Constituinte, para instituir o verdadeiro Estado Democrático, tem como objetivo assegurar o exercício dos direitos e garantias fundamentais, entre eles, os direitos sociais.

No ano de 2010 foi editada a Emenda Constitucional nº 64, a qual inseriu entre o rol dos direitos sociais o direito à alimentação. Cumpre ressaltar que não se pode considerar o mesmo como sendo um 'novo direito', pois antes mesmo da EC o direito à alimentação já estava inserido em diversos ordenamentos jurídicos com hierarquia supralegal, entre eles, pactos internacionais.

Assim, a nova previsão do direito à alimentação no âmbito constitucional tem apenas um caráter conscientizador de uma nova cultura jurídica e humanitária. Afinal, a condição mínima de existência das pessoas é de alimentar, vale dizer, é a garantia da dignidade da pessoa humana.

O Brasil possui um amplo território geográfico e clima tropical propício para agricultura, todavia ainda encontra-se muita desigualdade econômica, fome e pobreza entre seus cidadãos. Existe, deste modo, um paradoxo entre a produção e obtenção por alimentos.

Infelizmente, o Brasil ainda vive em um processo de redemocratização: Antes, investigar a fome e a pobreza era um tema proibido e pouco discutido; hoje, ações governamentais procuram ampliar o acesso aos alimentos. Entretanto, o mercado econômico é guiado pelo lucro e não pela justiça social.

Vale dizer que a CF prevê que o Poder Público tem por objetivo a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. O principal desafio é justamente garantir estes objetivos desviando-se dos preconceitos raciais, climáticos e regionais que permeiam na cultura brasileira.

Atualmente o país passa por um período de significativa mudança política e legislativa, porém também sofre cada vez mais com os problemas de aumento de temperatura, escassez de alguns alimentos, degradações ambientais, e consequentemente o aumento nos preços de inúmeros alimentos e produtos naturais.

A sociedade brasileira vive hoje diante de uma elevada carga tributária sobre os alimentos, inclusive os considerados essenciais para a sobrevivência das pessoas. Diante disso, a sociedade brasileira mais carente vive momentos de revolta e insatisfação para com o poder de tributação dos entes federativos.

É pertinente corrigir as falhas do sistema atual, buscando estudarmos mais sobre a origem dos problemas de procura e demanda dos produtos alimentícios e viabilizar uma melhor solução para a alta carga tributária dos alimentos, sobretudo os essenciais a sobrevivência humana. É necessário, portanto, uma reforma que dê uniformidade ao nosso ordenamento jurídico tributário.

O presente trabalho tem por objetivo incentivar a análise de viabilidade e possibilidade de redução tributária dos produtos alimentícios como forma de garantir os objetivos fundamentais do Estado Democrático de Direito que são a dignidade da pessoa humana, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais consubstanciados no Direito Social à alimentação.

Para se garantir o alimento necessário às pessoas carentes deve-se considerar primeiramente o estudo minucioso sobre a alimentação, desde o seu reconhecimento como um direito humano até instituição como direito social na CF pela EC nº 64/2010 como forma garantir aos indivíduos o pleno exercício e usufruto desse seu direito em condições de igualdade.

Este trabalho também tem como propósito demonstrar que os princípios constitucionais, ambientais e tributários contribuem para a efetividade deste direito. O mais amplo princípio constitucional é o da dignidade da pessoa humana que, além de abranger uma diversidade de valores existentes na sociedade deve estar sempre em evolução com as necessidades do ser humano, assim, se o direito à alimentação

é condição existencial mínima para uma vida, este deve permear seu reconhecimento.

O princípio ambiental do desenvolvimento social sustentável traduz na ideia de que o progresso econômico pode equilibrar-se juntamente com a responsabilidade social e o uso racional dos recursos naturais na produção alimentícia; ou seja, é importante demonstrar que o desenvolvimento pode satisfazer as necessidades da geração atual sem comprometer a capacidade das gerações futuras promovendo o desenvolvimento social, econômico e ambiental.

Consequentemente, é a partir do princípio da seletividade tributária que se deve estabelecer a tributação presente nos produtos alimentícios. Estes devem, por sua vez, ser inversamente proporcional à sua essencialidade, ou seja, o princípio esclarece quando um produto é considerado necessário ou supérfluo.

Por fim, o princípio tributário da capacidade contributiva deve orientar a instituição dos tributos pelas políticas públicas, devendo sempre levar em consideração a capacidade do contribuinte em pagar ou não por determinados tributos, principalmente aqueles presentes nos alimentos considerados básicos para a sociedade, como forma de beneficiar as pessoas menos favorecidas, garantindo o seu mínimo existencial.

Neste prisma, a presente monografia busca, por meio da extrafiscalidade de determinados impostos, demonstrar a possibilidade de redução da carga tributária presente nos alimentos considerados essenciais. Diante disso, será explorado como os tributos diretos e indiretos oneram os alimentos e quais institutos tributários podem auxiliar na redução da carga tributária.

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Geral

O trabalho tem como objetivo o estudo dos impostos e tributos presentes nos alimentos, demonstrando a viabilidade e idoneidade desses e sua possível extrafiscalidade, ou seja, estimulando ou desestimulando a conduta dos

consumidores como forma de reduzir ou minimizar a carga tributária presente nos alimentos essenciais comercializados para a população.

1.1.2 Específicos

A. Verificar a viabilidade e a idoneidade dos tributos presentes nos produtos alimentícios como forma de corrigir as desigualdades sociais e promover a erradicação da fome e pobreza, estabelecendo as diretrizes necessárias para garantir a redução da carga tributária nos alimentos essenciais para a população, através da análise dos princípios ambientais, constitucionais e tributários.

B. Demonstrar como a seletividade dos produtos que consumimos diariamente é importante para que não ocorra a degradação do meio ambiente, o desperdício e a má qualidade de vida. E esclarecer que a capacidade contributiva do contribuinte é essencial para a melhor distribuição e comercialização dos alimentos.

C. Evidenciar como a extrafiscalidade dos tributos pode auxiliar na diminuição da carga tributária dos alimentos e a promoção do bem estar comum, dando destaque especial à Lei 12.839/2013 como forma de esclarecer a eficácia das políticas públicas de combate à fome e a pobreza em função da redução das alíquotas de determinados impostos presentes nos alimentos e produtos da cesta básica.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 ALIMENTAÇÃO: A CONSTRUÇÃO DE UM DIREITO

2.1.1 Fome: Da Necessidade ao Direito

A sociedade vive atualmente perante os mais diversos meios de informação. Cada vez mais rápidas e evoluídas as pessoas discutem sobre inúmeros assuntos diariamente, sejam eles importantes para a população ou não. Para corroborar, até não muito tempo uma grande massa foi à luta pelos seus direitos, buscando a redemocratização de um país onde, muitas vezes permaneceu em silêncio.

Infelizmente, muitos problemas ainda estão passando despercebidos e indiferentes para grande parcela da população, entre eles a fome. Antes pouco se falava a respeito deste assunto, era muitas vezes considerado um verdadeiro tabu, poucos eram os estudiosos que pesquisavam sobre as principais causas da fome no mundo, e muitas vezes, a fome era associada a falsas teorias e preconceitos raciais, climáticos e regionais (CASTRO, 2003 et. al. apud ROCHA, 2011. p. 30).

O grande repassador do tema foi Josué de Castro, maior símbolo do movimento, muito importante para o Brasil e para o mundo. Este compreendia a fome como nenhum outro. Para ele investigar a fome era demonstrar que o mercado econômico não coincidia com a saúde pública e a justiça social. Infelizmente o mercado é guiado apenas pelo lucro e nada mais. (CASTRO, 2004 et. al. apud ROCHA, 2011. p. 30). Dentre os diversos autores que mencionam sua obra, vale ressaltar:

O autor é o maior símbolo do movimento emergente que questionava a fome. Enfrentou os senso comuns e rompeu com a lógica economicista, que era dominante. Essa se perguntava sobre a lucratividade do combate as exclusões sociais, Josué de Castro fundou sua argumentação em princípios: a fome devia ser combatida porque era injusta. Assim, possibilitou que essa mazela fosse conduzida a esfera publica como um problema social. Iniciou-se a caminhada em direção ao direito a alimentação (MALUF, 2007. p. 26).

Dentre os diversos argumentos apontados pelo pioneiro é de que fatores climáticos e econômicos influenciavam diretamente nas condições alimentares de uma população, mas que os déficits alimentares estavam relacionados com a estrutura econômica e o modelo de desenvolvimento de um país. (CASTRO, 2004 apud ROCHA, 2011. p. 32).

Para Alexandra Beurlen (2009, p. 32) a fome não é consequência da inexistência de produção local dos alimentos, nem mesmo a existência de alimentos suficientes assegura a alimentação adequada a todos. Se a produção interna de alimentos não é considerada suficiente, a questão da fome esta diretamente ligada à acessibilidade econômica ao alimento, ou seja, quando o ser humano não produz seu alimento, ele só terá acesso a ele ingressando em uma relação econômica que permitirá adquiri-lo.

No mesmo sentido, outro grande doutrinador, Amartya Sen (2000, p. 190) também afirma:

A fome relaciona-se não só à produção de alimentos e a expansão agrícola, mas também ao funcionamento de toda a economia – e até mesmo mais amplamente – com a ação das disposições políticas e sociais que podem influenciar direta ou indiretamente, o potencial das pessoas para adquirir alimentos.

Amartya fala da pobreza e da fome sob o ponto de vista do desenvolvimento social, pregando pela necessidade de garantia de liberdades substanciais ao ser humano como uma questão jurídica e econômica, associando esta linguagem da liberdade à linguagem dos direitos (SEN, 2000 apud BEURLLEN, 2009. p. 36).

A fome é influenciada por toda a economia e sociedade, não somente pela produção dos alimentos ou pela atividade econômica. Não se deve olhar apenas para os problemas de oferta e demanda dos alimentos, mas sim para quais mercadorias uma família pode estabelecer sua posse e quais ela pode dispor (SEN, 2000. p. 190).

Conforme expõe Alexandra Beurlen muitas pessoas consideram que a fome estaria ligada diretamente à pobreza. Entretanto, é importante ressaltar que a aquela não deve ser confundida com esta, apesar de possuir um aspecto relevante na sua conceituação. A autora ainda assinala:

Outros conceitos em relação direta com a pobreza e que, conseqüentemente, devem estar sempre presente nas discussões sobre segurança alimentar e nutricional, notadamente no Brasil, são a desigualdade social e a concentração de renda (BEURLIN, 2009. p. 34).

Diante do exposto, nota-se que a escassez de renda tem uma grande influência sobre as nossas liberdades, sobretudo as substanciais. Portanto, sua inadequação é a principal causa das privações associadas à pobreza e, conseqüentemente, a fome individual e coletiva (SEN, 2000. p. 92). Assim, a descoberta da fome foi o primeiro passo em direção ao reconhecimento da alimentação como um direito (ROCHA, 2011. p. 33).

É válido discutir como este mesmo direito foi reconhecido pelo Estado e quais os fatores que contribuíram para que seu reconhecimento fosse alcançado. Afinal, é com seu descobrimento que um direito vai sendo construído, lapidado. A fome pode até não ser solucionada definitivamente, mas os valores adquiridos com o estudo de seu direito jamais serão perdidos.

2.1.2 Do reconhecimento da alimentação como direito humano

A fome permaneceu invisível durante muitos anos, tanto para a sociedade como pelo próprio Estado. Toda a construção do direito ao alimento necessário decorreu de diversos fatores sociais e estudos pelos mais renomados doutrinadores. O que se sabe é que o seu reconhecimento foi resultado de muitas lutas.

Dentre as diversas posições doutrinárias sobre o tema Ingo Sarlet (2001, p. 40 apud BEURLIN, 2009. p. 38) afirma que os direitos humanos refletem as reivindicações em torno do princípio da dignidade humana. Já para Celso de Mello (2003, p. 216 apud BEURLIN, 2009. p. 38) os direitos humanos não são apenas direitos, mas também são valores universais. E ainda, Alexandre de Moraes (2000, p. 62 apud BEURLIN, 2009. p. 39) trata da alimentação como um direito à vida, e para Ricardo Lobo Torres (1999, p. 151 apud BEURLIN, 2009. p. 39) trata-se de um direito ao mínimo existencial indispensável à vida.

Para que a fome deixasse de ser vista como um problema social foi fundamental a atuação dos movimentos sociais. Estes foram responsáveis por tornar fome um tema presente, carente de debates e reflexões públicas. Este processo de redemocratização deu mais significado a emblemática e permitiu que as discussões políticas avançassem (ROCHA, 2011. p. 33).

Do ponto de vista histórico e conceitual os problemas com a alimentação surgiram no final da Segunda Guerra Mundial onde, diante das atrocidades cometidas contra os seres humanos houve uma evolução da teoria jurídica, dando mais ênfase aos valores constitucionais, com a premissa de construção de um mundo novo (VERDÙ, 1997 apud BEURLEN, 2009. p. 45).

Foi no ano de 1894 que surgiram os principais documentos internacionais sobre direito humanitário, a Convenção de Genebra foi o primeiro documento internacional a referir-se à alimentação, reconhecendo a condição humana dos presos de guerra garantindo o fornecimento de água e comida (ZIEGLER, 2001 apud BEURLEN, 2009. p. 46).

Alguns anos após a Convenção, em 1928 a Liga das Nações passou a discutir a alimentação como um dos problemas sociais que impedia a liberdade do ser humano. Em 1943, a organização das Nações Unidas realizou a primeira Conferência sobre Alimentação e Agricultura, criando a FAO – Organização das Nações Unidas para Agricultura e Alimentação, em 1945 (BEURLEN, 2009, p. 46).

Sobre Organização, esta trabalha até os dias hoje no combate à fome e a pobreza, promovendo o desenvolvimento agrícola, a melhoria da nutrição, a busca da segurança alimentar e o acesso de todas as pessoas, em todos os momentos, aos alimentos necessários para a vida humana. Mais que isso, ainda reforça a agricultura e o desenvolvimento sustentável, como forma de aumentar a produção e acesso a todos os tipos de alimentos a longo prazo, preservando os recursos naturais (FAO, 2013).

A Declaração Universal dos Direitos Humanos - DUDH foi o primeiro documento internacional a tratar do direito a alimentação, de forma ampla no seu Artigo XXV, vejamos:

1.Toda pessoa tem direito a um padrão de vida capaz de assegurar a si e a sua família saúde e bem-estar, inclusive alimentação, vestuário, habitação, cuidados médicos e os serviços sociais indispensáveis, e direito à segurança em caso de desemprego, doença, invalidez, viuvez, velhice ou outros casos de perda dos meios de subsistência em circunstâncias fora de

seu controle. 2. A maternidade e a infância têm direito a cuidados e assistência especiais. Todas as crianças, nascidas dentro ou fora do matrimônio gozarão da mesma proteção social (DUDH, 2000).

A Declaração foi o marco inicial para que, de fato, os países que a adotaram, chamados Estados-Membros, se comprometessem a desenvolver a observâncias desses direitos.

Em 1966 aconteceu a elaboração do Pacto de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (1992), que previu os direitos humanos a alimentação adequada e a estar livre da fome como direitos. Três anos depois, os Estados Americanos elaboraram a Convenção Americana de Direitos humanos, também conhecida como Pacto de São José da Costa Rica onde tratou de todos os direitos econômicos, sociais e culturais no seu artigo 26 como um direito em desenvolvimento progressivo (BEURLLEN, 2009. p. 47).

A primeira Conferencia Internacional foi a Conferencia Mundial de Alimentação, em 1974 que gerou a Declaração Universal sobre a Erradicação da Fome e da Desnutrição. Já em 1986 a Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento também fez referencia à necessidade de realização do direito ao desenvolvimento, o qual consiste, entre outras coisas, no acesso irrestrito aos alimentos (BEURLLEN, 2009. p. 47).

No ano de 1996 houve a reunião internacional conhecida por Cúpula Mundial de Alimentação, da qual resultou a Declaração Mundial de Segurança Alimentar; foi nesta declaração que os Estados comprometeram-se a promover a erradicação da fome e a diminuição da desnutrição humana à metade até 2015, se obrigando a realizar a segurança alimentar das presentes e futuras gerações num Plano de Ação (BEURLLEN, 2009. p. 47-48).

Como se pode ver o direito à alimentação vem sendo construído desde o século XIX e a Declaração Universal dos Direitos Humanos permanece até os dias atuais como principal documento que norteou a busca pela sua concretização. Assegurar o direito humano a alimentação, portanto, implica em abdicarmos a perspectiva da pura e simples sobrevivência do ser humano para a perspectiva de garantir o mínimo para a existência e dignidade humana (BEURLLEN, 2009. p. 53).

O importante neste momento é assegurar seu cumprimento em cada país, em cada Estado de Direito. O Brasil efetivou esta garantia apenas em 2010, mas

como foi dito seu fundamento subsiste desde antes da CF de 1988. Entretanto, seu advento na Carta Magna foi imprescindível.

2.1.3 A alimentação na Constituição Federal de 1988

Antes de se tornar um direito social vigente, o direito a alimentação foi sempre reservado pela CF. Entre vários outros fundamentos, a alimentação esteve presente em outros artigos da cártula e também em outras leis ordinárias.

São nestes parâmetros que a vigente Constituição Brasileira estabelece a dignidade humana como o processo de abertura para a democracia, conforme prevê o Art. 1º, inciso III; e ainda quando prescreve no seu Art. 3º, inciso III seu objetivo fundamental em erradicar a pobreza e a redução das desigualdades sociais.

A Ordem Econômica e Financeira também estabelece no seu artigo 170 que é sua finalidade assegurar a todos sua existência digna, conforme os ditamos sociais (BEURLEN, 2009. p. 60-61).

Mas foi com a Emenda Constitucional 64 de 2010 que se reafirmou este princípio jurídico já existente e inseriu o direito à alimentação no rol dos direitos sociais, previsto na Constituição Federal, ficando a redação do artigo da seguinte forma:

Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

A aprovação da Emenda foi o passo decisivo para a construção de um direito resultante da luta dos movimentos sociais e reflexões públicas. Nesse sentido, vale citar:

O Estado Democrático de direito é aberto à participação. Somente quando todos os cidadãos, no uso de suas iguais liberdades subjetivas, tem a possibilidade de contribuir para a formação do direito é que se estará diante de normas legítimas. A carga semântica que está por trás do direito à alimentação deve ser oxigenada, reinterpretada, aberta a novos confrontos e reivindicações. Para isso é necessário que haja discussão e reflexão pública sobre o tema, tornando-se imprescindível a existência de diversos

fóruns que possibilitem este processo (HABERMAS, 2003 apud ROCHA, 2011. p. 49).

Assim, o reconhecimento da alimentação como um direito social fundamental foi um importante passo para o início das políticas públicas de combate à fome. Entretanto a legislação em si não representa um momento final, o reconhecimento de um direito não se inicia ou encerra-se no Estado, exige-se da sociedade uma luta constante para a continuidade deste direito (ROCHA, 2011. p. 49).

Antes da EC 64/2010, em 1993, como resultado da crescente mobilização popular em torno da fome foi criado o CONSEA – Conselho Nacional de Segurança Alimentar, um órgão governamental que possuía membros do governo federal e sociedade civil. O CONSEA tinha como propósito a discussão sobre o direito humano à alimentação e o desenvolvimento de uma política nacional de segurança alimentar (RESENDE, 2000 et. al. apud ROCHA, 2011. p. 41).

Foi com a criação do CONSEA que a fome passou a ser vista como um problema de governo. Um ano após sua criação, realizou-se a I Conferência Nacional de Segurança Alimentar promovida pelo CONSEA onde houve um amadurecimento sobre o conceito de segurança alimentar. Mas foi apenas em 1996 com a já citada Cúpula Mundial da Alimentação que se delinearam conquistas em torno da segurança alimentar, o documento final fez menção ao direito à alimentação, vejamos:

1. O acesso à alimentação é um direito humano em si mesmo sobreposto a qualquer outra razão que possa justificar sua negociação, seja de ordem econômica ou política. 2. Segurança alimentar significa garantir, a todos, condições de acesso a alimentos básicos de qualidade, em quantidade suficiente, de modo permanente e sem comprometer o acesso a outras necessidades essenciais, com base em práticas alimentares saudáveis, contribuindo assim, para uma existência digna, em um contexto de desenvolvimento integral da pessoa humana (COMITE NACIONAL PARA CUPULA MUNDIAL DE ALIMENTAÇÃO, 1996 apud ROCHA, 2011. p. 45).

Infelizmente, o direito à alimentação passou por um longo período político sendo governado por uma ideologia negadora de direitos, especialmente entre os anos de 1995 a 2002, quando inclusive, o CONSEA foi extinto. A política econômica brasileira sofreu inúmeros cortes orçamentários e tinha como discurso a liberalização do mercado e, deste modo, submetia a segurança alimentar à lógica, por vezes selvagem, do mercado (ROCHA, 2011. p. 43).

O debate sobre a fome retonou apenas no ano de 2003, onde a cena política tinha como proposta o fim da fome no país. O CONSEA foi restituído e no mesmo ano realizou a II Conferencia Nacional de Segurança Alimentar que teve como resultado a aprovação de uma lei que seria a densificação dos princípios constitucionais. Diante disso, foi então aprovada no ano de 2006 a Lei Orgânica da Segurança Alimentar e Nutricional (LOSAN), a Lei 11.346 que dispõe em seu artigo 2º o seguinte:

A alimentação adequada é direito fundamental do ser humano, inerente à dignidade da pessoa humana e indispensável à realização dos direitos consagrados na Constituição Federal, devendo o poder público adotar as políticas e ações que se façam necessárias para promover e garantir a segurança alimentar e nutricional da população (BRASIL, 2006).

E ainda, vale complementar:

§ 1º A adoção dessas políticas e ações deverá levar em conta as dimensões ambientais, culturais, econômicas, regionais e sociais.

§ 2º É dever do poder público respeitar, proteger, promover, prover, informar, monitorar, fiscalizar e avaliar a realização do direito humano à alimentação adequada, bem como garantir os mecanismos para sua exigibilidade (BRASIL, 2006).

Todo este processo histórico contribuiu para a compreensão do que é o direito à alimentação. Por trás do desenvolvimento histórico legislativo reafirmou-se um princípio jurídico já existente. O direito à alimentação adequada, portanto, é fruto de uma construção social, de uma luta por direitos (ROCHA, 2011. p. 47-48).

A aprovação da Lei de Segurança Alimentar e Nutricional e da Emenda Constitucional 64 foram os alicerces para a abertura democrática para a formação e aplicação deste direito. Mas apenas a discussão e a reflexão pública são fatores determinantes para reafirmarmos o estado democrático de direito. Nessa linha, podemos afirmar:

O direito não se restringe à lei, não se limita ao Estado, ou ainda é inato aos seres humanos. Os direitos são construções sociais temporais e em processo. São resultados dos compromissos autoimpostos de uma sociedade, que se guia por meio do reconhecimento recíproco. É antes de tudo uma atitude reflexiva, contestadora, em que cada cidadão é responsável em reinterpretar, em cada caso específico, os cumprimentos que unem a sociedade (ROCHA, 2011. p. 47).

Assim, a efetivação do direito humano à alimentação impõe a realização de políticas públicas voltadas para sua realização, fornecendo o alimento não apenas na sua quantidade, mas também na sua qualidade (BEURLIN, 2009. p. 53). O direito humano à alimentação abrange muito mais do que o simples aspecto físico do ser humano, incluindo-se também inúmeros outros direitos.

Com base nessa discussão, existem outros princípios constitucionais que contribuem para a garantia e efetividade do direito humano à alimentação adequada. Princípios norteadores do Direito que farão com que a necessidade alimentar seja verdadeiramente atendida.

2.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS SOBRE A ALIMENTAÇÃO

2.2.1 Princípio da Dignidade da Pessoa Humana

O princípio constitucional da dignidade da pessoa humana como já mencionamos anteriormente, traduz a ideia de que todo e qualquer elemento que garanta a existência mínima do ser humano deve ser considerado direito fundamental, e deve ser garantido pelo Poder Público.

A partir do momento em que a dignidade da pessoa humana é guindada à condição de princípio constitucional estruturante e fundamento do Estado Democrático de Direito é o Estado que passa a servir como instrumento de sua garantia e promoção (NOVAIS, 2004 apud SARLET, 2011. p. 80). Corrobora, vale mencionar as palavras de Ingo Wolfgang Sarlet (2011. p. 73):

Temos por dignidade da pessoa humana a qualidade intrínseca e distintiva reconhecida em cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, nesse sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos, mediante o devido respeito aos demais seres que integram a rede da vida.

Assim, quando falamos em direito à dignidade devemos considerar, na verdade, o direito ao reconhecimento, ao respeito, a proteção e até mesmo a promoção e desenvolvimento da dignidade, a uma existência digna a todos os seres humanos. (SARLET, 2011. p. 84)

Cumpra mencionar mais uma vez que o princípio em questão é o alicerce, a base, o fundamento dignidade da pessoa humana em valor supremo da ordem jurídica política, em outros termos, ele não é só um princípio da ordem jurídica, mas também da ordem política, econômica e social (SILVA, 1998 apud MARTINS, 2005. p. 72). Nesse sentido segue o posicionamento:

O princípio fundamental da dignidade da pessoa humana cumpre um relevante papel na arquitetura constitucional: o de fonte jurídico positiva de direitos fundamentais. Aquele princípio é o valor que dá unidade e coerência ao conjunto dos direitos fundamentais [...] Em suma, os direitos fundamentais são uma primeira e importante concretização desse último princípio, quer se trate dos direitos e deveres individuais e coletivos, dos direitos sociais ou dos direitos políticos. Ademais, aquele princípio funcionará como uma cláusula aberta no sentido de respaldar o surgimento de 'direitos novos' [...] (FARIAS, 2000 apud MARTINS, 2005. p. 67).

Como bem averba Robert Alexy (apud SARLET, 2011. p. 89) a dignidade da pessoa humana é um princípio absoluto e assume a preferência sobre os demais, e como condição de valor intrínseco da pessoa humana, jamais deve ser sacrificada. Em suma, para Ingo Wolfgang Sarlet (2011. p. 101) a dignidade da pessoa humana, na condição de princípio normativo e valor fundamental exige a proteção dos direitos fundamentais em todas as dimensões ou gerações.

Desta forma verifica-se que a dignidade nasce com o indivíduo. É-lhe inata. Inerente à sua essência. O ser humano é digno porque é (NUNES, 2002. p. 49). Logo, podemos dizer que não há exercício da dignidade sem a liberdade, ou seja, a dignidade não deve ser compreendida sem a liberdade, nem a liberdade sem a dignidade. A pessoa é digna, pois é um ser livre (SARLET, 2005. p. 75). Sendo assim:

A igual dignidade de todos os homens funda a igualdade de todos. É porque cada homem é dotado da dignidade de pessoa que todos são iguais. Assim, negar a alguém a dignidade significa considerá-lo como inferior e, portanto, não mais como um ser humano. Desta forma, a dignidade não é algo relativo; a pessoa não tem mais ou menos dignidade em relação à outra pessoa [...]. É por isso que a dignidade fundamental do homem é um absoluto. Ela é total e indestrutível. Ela é aquilo que chamamos de inamissível, não pode ser perdida (SARLET, 2005. p. 81).

A dignidade da pessoa humana é o pressuposto para a existência de outros direitos inerentes ao ser humano, como os direitos sociais que, por sua vez, encontram-se a serviço da igualdade e da liberdade material, assegurando a proteção da pessoa humana contra as necessidades de ordem material e à garantia de uma existência com dignidade (SARLET, 2011. p. 110).

Os direitos sociais garantidos na Constituição residem justamente no respeito pela proteção da dignidade da pessoa humana, pois quando há a pobreza e a exclusão social das pessoas existe a violação da sua dignidade como um todo, que conseqüentemente causa um déficit a sua autodeterminação. Esta conexão entre as necessidades humanas e a dignidade da pessoa humana não se limitam apenas a carência da autodeterminação e a privação do mínimo existencial, ela se manifesta através da humilhação (SARLET, 2011. p. 113).

É neste momento que o direito à alimentação surge como pressuposto fundamental à dignidade humana. Afinal, não há que se falar em alimentação digna sem observar o princípio da dignidade da pessoa humana e, conseqüentemente, sem a liberdade de desenvolvimento da necessidade humana.

Nesse sentido, a verdadeira alimentação adequada é aquela considerada digna a todo e qualquer indivíduo. O direito à alimentação, portanto, deve ser assegurado sem comprometer as liberdades individuais, respeitando a dignidade do ser humano em poder adquirir seus próprios alimentos de forma honesta e justa, sem qualquer meio de exclusão social.

Entretanto, a luta contra a fome no Brasil nem sempre se atende a todos os elementos do direito humano à alimentação adequada, muitas vezes um país não consegue sequer alcançar a segurança do alimento, ocasionando apenas a garantia momentânea de alimentos. Por ora, as políticas públicas tendem a cada dia mais aproximarem-se da realização deste direito (BEURLIN, 2009. p. 52).

Ao se ofertar alimentos aos famintos, é necessário que sejam garantidas a quantidade, a qualidade nutricional e a segurança do alimento, assim como o respeito aos hábitos culturais daquele povo. Ou seja, o alimento deve estar livre de substâncias nocivas ao ser humano, apto a gerar saúde e nutrição ao ser humano e deve ser aceito culturalmente (BEURLIN, 2009. p. 51).

Desta forma, deve-se facilitar a aquisição dos alimentos pelo próprio indivíduo, jamais diminuindo suas liberdades individuais. Nesse sentido vale realçar a posição do autor Amartya Sen (2000. p. 19):

A ligação entre liberdade individual e realização de desenvolvimento social vai muito além da relação constitutiva. O que as pessoas conseguem positivamente realizar é influenciado pelas oportunidades econômicas, liberdades políticas, poderes sociais e por condições habilitadoras como: boa saúde, educação básica e incentivo e aperfeiçoamento de iniciativas.

A dignidade da pessoa humana é assegurada quando asseguramos o mínimo para sua sobrevivência e a alimentação em boa quantidade, de qualidade e segura, essa é a condição para que este direito mínimo seja assegurado. Nesse sentido:

Assegurar o direito humano a estar livre da fome, compreendido pelo direito humano à alimentação adequada, implica abdicar a perspectiva voltada exclusivamente para a sobrevivência do ser humano para um mínimo que assegure a sua existência e passe a refletir e almejar a dignidade humana (BEURLIN, 2009. p. 53).

Este mínimo existencial é a parcela patrimonial considerada essencial para que o contribuinte possa sobreviver, ou seja, o direito mínimo para que ele possa se desenvolver razoavelmente e dignamente. O advogado Diogo Ferraz Lemos Tavares (2008 apud DOMINGUES, 2008. p. 71) ainda complementa:

Sobressai, aqui, a dignidade da pessoa humana, pois o valor fundamental de qualquer ordenamento jurídico é a pessoa humana, que deve ser protegida e ter garantido o desenvolvimento de suas potencialidades na melhor medida possível. A necessidade dessa proteção conduz ao reconhecimento de uma outra necessidade, a de coexistência entre as pessoas, que se alia à já referida igualdade material ou substancial, à liberdade e à ideia de justiça distributiva para materializar o conteúdo da solidariedade, fulcrado também na ideia de reciprocidade.

A alimentação é fator imprescindível para a existência humana e é direito fundamental garantido pela Constituição Federal e tornou-se direito social, previsto no Art. 6º também assegurado pelo Estado. Fora da Carta Constitucional, o princípio da dignidade da pessoa humana é também norma de direito internacional, prevista na já mencionada Declaração Universal dos Direitos Humanos no seu Artigo XXV.

A vigente Constituição estabelece como fundamento da República Federativa do Brasil a dignidade da pessoa humana, assegurando a qualquer

pessoa que se encontre em solo brasileiro o respeito à sua condição de ser humano, a proteção, a promoção e a realização de todos os direitos essenciais à humanidade, seja pela própria sociedade seja também pelo próprio Estado (BEURLIN, 2009. p. 60).

Vale lembrar que a Constituição reconhece o direito humano à alimentação adequada como um direito de todos, ou seja, todas as pessoas que estejam sob o ordenamento jurídico pátrio. Constata-se, portanto, que o princípio da dignidade da pessoa humana tem uma infinita abrangência, não apenas a nós brasileiros como também a todos os seres humanos que aqui se encontrem.

2.2.2 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

O princípio do desenvolvimento sustentável surgiu pela primeira vez em consequência da preservação ambiental e dos recursos naturais. Seu conceito esteve sempre agregado a inúmeras outras matérias, mas sempre com vistas à defesa da qualidade de vida dos seres humanos.

Presente explicitamente no Art. 225 da CF, o princípio do desenvolvimento sustentável nos ensina que se deve promover o desenvolvimento econômico de forma sustentável, garantindo a qualidade de vida do homem e os recursos naturais para que os mesmos sejam desfrutados pelas futuras gerações. Ou seja, é necessário deixar para as futuras gerações um meio ambiente igual ou melhor do que aquele que herdamos. Para Juarez Freitas (2012. p. 50) o princípio do desenvolvimento sustentável se conceitua da seguinte forma:

É o princípio constitucional que determina, com eficácia direta e imediata, a responsabilidade do Estado e da sociedade pela concretização solidária do desenvolvimento material e imaterial, socialmente incluso, durável e equânime, ambientalmente limpo, inovador, ético e eficiente, no intuito de assegurar, preferencialmente de modo preventivo e precavido, no presente e no futuro, o direito ao bem-estar.

É imprescindível que exista um ponto de equilíbrio entre o crescimento econômico e a utilização dos recursos naturais. Se o progresso econômico visa desenvolver melhores condições de bem estar social, a erradicação da pobreza é

importante para a promoção do desenvolvimento sustentável (AMARAL, 2007. p. 36).

O princípio tem forte ligação para com o presente trabalho, pois o direito humano à alimentação adequada deve estar sempre associado ao desenvolvimento humano sustentável. Em outras palavras, o direito à alimentação deve ter uma relação harmônica para com o meio ambiente, como forma de assegurar este direito para as presentes e futuras gerações. (BEURLEN, 2009. p. 52). Nesse mesmo sentido:

O direito humano a alimentação adequada, então, abrange o acesso físico e econômico a um elemento nutritivo, seguro, saudável, em quantidade suficiente, culturalmente aceito, que seja obtido de forma sustentável, sem prejuízo da implementação de outros direitos para às presentes e futuras gerações. Somente com esta amplitude, pode o direito corresponder à grandeza da necessidade alimentar humana (BEURLEN, 2009. p. 50).

Nota-se que para o direito à alimentação seja assegurado o meio ambiente também deve estar garantido, preservado. De nada adianta esgotar todos os recursos naturais disponíveis para fornecer alimentos a todos se a miséria e a pobreza continuarão a existir. De nada adianta erradicar a fome no mundo se aqueles que estão produzindo estes mesmos alimentos estejam em condições semelhantes aos necessitados.

Assim, a multidimensionalidade do princípio do desenvolvimento sustentável deve ser sempre considerada. Corrobora, para Juarez Freitas (2011, p. 50 e 57): “A sustentabilidade é multidimensional, ou seja, é jurídico-política, ética, social, econômica e ambiental”. E ainda: “A sustentabilidade é multidimensional porque o bem-estar é multidimensional”. Para Paulo Afonso Leme Machado (2005, p. 120): “A sadia qualidade de vida só pode ser conseguida e mantida se o meio ambiente estiver ecologicamente equilibrado”.

Na mesma linha leciona o Professor José Afonso da Silva (1999 apud AMARAL, 2007. p. 37): “Se o desenvolvimento não elimina a pobreza absoluta, não propicia um nível de vida que satisfaça as necessidades essenciais da população em geral, ele não pode ser qualificado de sustentável”. Para Anthony Giddens (2012 apud FREITAS, 2011. p. 53-54):

A sustentabilidade requer uma cidadania ativista do bom desenvolvimento, aliado da justiça ambiental cujas campanhas demonstrem o potencial para

relacionar as desigualdades sociais e a pobreza com as questões ambientais.

Portanto, o direito à alimentação adequada não pode ter comprometida a qualidade de vida das gerações que estão por vir, senão de nada adiantaria lutar pelo seu reconhecimento. Em conclusão, para Juarez Freitas (2011, p. 60): “Consigne-se que, comprovadamente, as sociedades equitativas, não as mais ricas e assimétricas, são aquelas percebidas como as mais aptas a produzir bem-estar. Em suma, a sustentabilidade, na sua dimensão social”.

Tudo isso contribui para que o conceito de desenvolvimento social sustentável esteja aliado ao conceito do direito humano à alimentação adequada. Não se trata, portanto de uma política pública de combate à fome pura e simplesmente, mas sim de garantir a obtenção dos alimentos necessários à existência humana de forma sustentável, propiciando um equilíbrio entre o meio ambiente e o crescimento econômico. Nesse sentido, segue o entendimento Alexandra Beurlen (2009, p. 70):

Cumpra-se dizer que o direito social sustentável encontra-se no exercício do direito humano à alimentação e liga-se diretamente à elaboração e execução de políticas públicas que oferecem ao núcleo familiar a plena realização de seus direitos como: o acesso à terra e à água com qualidade, a geração de emprego e renda, entre outros exemplos .

Para Luciene Burlandy (2003, p. 12-15) para que o alimento seja considerado adequado deve-se partir dos conceitos de segurança alimentar e nutricional sustentável, ou seja, identificando os aspectos indispensáveis à segurança alimentar e nutricional da sua produção, o transporte, o abastecimento, a comercialização, o controle de qualidade, o acesso ao alimento, a informação nutricional, a educação alimentar e a utilização adequada destes alimentos. É importante ponderar ainda:

O alimento necessário ao ser humano, além de adequado no que diz respeito a quantidade e qualidade, deve ser adequado quanto à forma de acesso, deve ocorrer, preferencialmente, a partir de atividades produtivas e econômicas do próprio ser humano ou do grupo social a que pertence. O acesso físico e econômico ao alimento aproxima o direito humano à alimentação adequada de inúmeros outros direitos humanos, tais como os direito à propriedade, ao acesso à terra, ao trabalho, entre outros, que permitirão ao ser humano assegurar a satisfação adequada de sua necessidade alimentar (BEURLLEN, 2009. p. 52).

Facilitações como estas contribuem para o acesso a alimentação de qualidade sem prejudicar o meio ambiente e o crescimento econômico familiar. O desenvolvimento social sustentável vai além dos ditames puramente ambientais, envolve todo o bem estar de uma coletividade.

2.2.3 Princípio da Capacidade Contributiva

Sob o ponto de vista tributário é importante observar sempre os princípios relacionados à capacidade econômica e financeira dos contribuintes. Afinal, o direito à alimentação está adstrito ao poder de compra pelos consumidores e é justamente neste poder aquisitivo de bens de consumo que o princípio da capacidade contributiva deve se consolidar.

A capacidade contributiva do contribuinte esta prevista na Constituição Federal, no seu artigo 145, §1º, que diz:

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

A doutrina define o princípio como a potencialidade para contribuir com os gastos públicos; a soma de riqueza disponível depois de satisfeitas as necessidades elementares da existência sem prejudicar suas atividades econômicas; a possibilidade econômica de pagar o tributo; a força econômica do contribuinte; uma capacidade econômica, ou ainda, exigência da tributação adaptada à riqueza dos contribuintes (GRIZIOTTI, 1943 et. al. apud COSTA, 2003. p. 22-23). Regina Helena Costa (2003, p. 30-31) qualifica o princípio da seguinte forma:

A capacidade contributiva atuará, outrossim, como limite da tributação, permitindo a manutenção do 'mínimo vital' e observando a que a progressividade tributária atinja níveis de confisco ou de cerceamento de outros direitos constitucionais.

Desta forma, constata-se que o conceito de capacidade contributiva está relacionado ao fundamento econômico, todavia não estão diretamente interligados.

Uma pessoa pode possuir renda ou até mesmo patrimônio, mas pode não ter capacidade contributiva caso esta mesma renda ou patrimônio garanta apenas o seu mínimo vital, sua existência mínima (NATOLI, 1979 apud COSTA, 2003. p. 34-35).

A preservação do mínimo vital é inseparável do princípio da capacidade contributiva. Nesse sentido leciona Fernando Sainz de Bujanda (1963 apud COSTA, 2003. p. 67): “A capacidade contributiva só pode se reputar existente quando aferir alguma riqueza acima do mínimo vital. Este deve ser, pois, intocável”. Completa o ensinamento de Roque Antonio Carrazza (2008, p. 102):

Os recursos econômicos indispensáveis a satisfação das necessidades básicas das pessoas (mínimo vital), garantidas pela Constituição Federal, especialmente em seus arts. 6º e 7º (alimentação, vestuário, lazer, cultura, saúde,, educação, transporte etc), não podem ser alcançados pelos impostos. Tais recursos devem ser salvaguardados pela cuidadosa criação de situações de não incidência ou mediante oportunas deduções, legislativamente autorizadas.

Sendo assim, quando o princípio da capacidade tem o condão de respeitar a aptidão econômica do contribuinte ele está na verdade conformando-se aos ditames do princípio da igualdade, da isonomia. Pode-se dizer então que a igualdade está na essência na noção de capacidade contributiva, não podendo ser dissociada daquela. A capacidade é o subprincípio do princípio da igualdade (COSTA, 2003. p. 41). No mesmo sentido:

A capacidade contributiva pressupõe a capacidade econômica, contudo não coincide totalmente com esta. E acrescenta que, se é verdade que não existe capacidade contributiva na ausência de capacidade econômica, também é verdade que pode existir capacidade econômica que não demonstre aptidão para contribuir (MOSCHETTI, 1973 apud COSTA, 2003. p. 35).

Portanto, os impostos presentes nos produtos alimentícios os quais estudaremos mais adiante, devem respeitar sempre a capacidade econômica do contribuinte, no sentido de estabelecer a justiça distributiva em consonância com a situação de cada contribuinte, ou seja, a sua capacidade de pagar (TUPIASSU, 2006. p. 129).

Nota-se que ao se instituir impostos o legislador não deve apenas escolher fatos que exibam conteúdo econômico, mas também considerar as

desigualdades das diferentes categorias de contribuintes. Carrazza (2008, p. 87) também pondera:

Os impostos, quando ajustados à capacidade contributiva permitem que os cidadãos cumpram, perante a comunidade, seus deveres de solidariedade política, econômica e social. Os que pagam este tipo de exação devem contribuir para as despesas publicas não em razão daquilo que recebem do Estado, mas de suas potencialidades econômicas. Com isso ajudam a remover obstáculos de ordem econômica e social que limitam, de fato, a liberdade e a igualdade dos menos afortunados.

É importante observar que os impostos possuem caráter fiscal e extrafiscal, sendo que a função fiscal consiste na obtenção de recursos necessários aos cofres públicos e a função extrafiscal consiste na utilização do tributo como instrumento político, social e econômico, sempre direcionando a conduta dos contribuintes, estimulando e desestimulando condutas (REALI, p. 40-41).

Diante do princípio da capacidade contributiva podemos ponderar que este possui grande compatibilidade para com o caráter extrafiscal dos tributos, especialmente os tributos inerentes aos alimentos essenciais, pois a tributação extrafiscal sempre deverá orientar-se em relação à riqueza do contribuinte e resguardando o mínimo indispensável (GIARDINA, 1961 apud COSTA, 2003. p. 71). Vale ressaltar as palavras de Regina Helena Costa (2003, p. 73):

[...] O postulado da capacidade contributiva não resta completamente afastado quando da tributação extrafiscal. O legislador não poderá descuidar da preservação dos limites que o próprio princípio exige, já mencionados: a manutenção do mínimo vital, o não atingimento do confisco e o não cerceamento de outros direitos constitucionais. Estes, a nosso ver são intocáveis mesmo pela tributação extrafiscal, pois representa garantias mínimas do contribuinte perante o Fisco.

Assim, o princípio da capacidade contributiva terá sua finalidade cumprida quando o legislador respeitar a manutenção do seu mínimo vital, ou seja, das suas necessidades básicas e ainda, concordar com a extrafiscalidade dos tributos próprios dos produtos alimentícios, consistindo, portanto, como um estimulante, um indutor ou um coibidor do comportamento dos mesmos contribuintes no momento da aquisição dos alimentos. Logo:

De fato, a extrafiscalidade é uma forma de tributação que permite a valorização da liberdade do contribuinte, que deve optar por um agravamento da carga tributaria, ou alteração da conduta socialmente

indesejada. Assim funciona como um instrumento eficaz de indução, servindo perfeitamente à harmonização dos princípios vetores da ordem econômica e social da Constituição (TUPIASSU, 2006. p. 122).

No mesmo sentido, cumpre ressaltar:

Há extrafiscalidade quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas ou bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa. Por aí se vê que a extrafiscalidade nem sempre causa perda de numerário; antes, pode aumentá-lo (CARRAZZA, 2008. p. 109).

É necessário registrar que quando o artigo mencionou ‘sempre que possível’ não quer dizer que o princípio não será utilizado, muito pelo contrário, a capacidade contributiva que o tributo suporta é meramente subjetiva e não objetiva, ou seja, leva-se em conta apenas a participação do contribuinte no fato tributável (CARVALHO, 1993 apud TUPIASSU, 2006. p. 129). Assim sendo:

A expressão ‘sempre que possível’ permite que a capacidade contributiva e seus subprincípios se ajustem às várias espécies de impostos, mas não admite que deixem de ser aplicados quando isso for possível [...] De outra parte, a ressalva constitucional visa a compatibilizar a capacidade contributiva com a extrafiscalidade (TORRES, 1997 apud TUPIASSU, 2006. p. 129).

Por fim, entende-se que os produtos alimentícios deverão ter seus respectivos impostos embasados no princípio da capacidade contributiva e na função extrafiscal de seu tributo. Ou seja, o preço dos alimentos deverá levar em conta a situação econômica dos contribuintes, e ainda, deverá direcionar sua conduta para a compra de produtos alimentícios adequados, como forma de proporcionar maior aquisição de produtos essenciais à saúde humana.

2.2.4 Princípio da Seletividade Tributária

Nem todos os alimentos são congêneres. Ainda que possuam características semelhantes a outros produtos jamais devem ser considerados da mesma natureza ou da mesma espécie. Cada qual têm suas características avaliadas pela sua essencialidade, distinguindo-os sob um critério seletivo.

O Sistema Tributário Nacional aborda nos artigos 153, §3º, inciso I e 155, §2º, inciso II da Constituição Federal o chamado Princípio da Seletividade, que é aplicado obrigatoriamente à tributação de produtos industrializados - leiam-se alimentos industrializados - e facultativamente, à circulação de mercadorias e prestação de serviços - leiam-se mercadorias alimentícias -, levando sempre em consideração a essencialidade de cada produto (TUPIASSU, 2006. p. 145). São os artigos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º - O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. §2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: II - a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação (BRASIL, 1988).

O princípio é muito utilizado em questões puramente ambientais, onde a proteção do meio ambiente é considerada mais essencial do que outros fatores, pois é através da proteção ambiental que se protege a saúde, o bem estar da população e é claro, a própria vida humana. Nesse sentido, cumpre expor o seguinte posicionamento:

Este princípio significa dizer que os produtos supérfluos devem receber maior carga tributária do que aqueles de primeira necessidade [...]. É um princípio inspirado no princípio maior que é o da justiça fiscal, pois presume-se que aquele que adquire o luxuoso, o supérfluo, é porque tem dinheiro de sobra, e, por consequência, pode pagar mais impostos (VARGAS, 1998 apud TUPIASSU, 2006. p. 145)

Para Eduardo Sabbag (2011, p. 182-183) a seletividade é forma de concretização do postulado da capacidade contributiva em certos tributos. Assim, a capacidade contributiva será aferível mediante a aplicação técnica da seletividade, uma evidente forma de extrafiscalidade na tributação.

Para Diogo Ferraz Lemos Tavares (2008, p. 96) a seletividade em função da essencialidade de um produto faz com que os bens de primeira necessidade, objetos de consumo dos menos abastados, sofram uma tributação reduzida em relação aos bens supérfluos, cujo consumo é exercido pelos economicamente privilegiados. O mesmo autor assinala ainda:

A rigor, na seletividade há dois aspectos a serem considerados: um primeiro, em que a seletividade pode ser encarada como garantia de maior acessibilidade aos gêneros de primeira necessidade (extrafiscalidade); um segundo, em que a seletividade pode ser considerada como garantidora da observância ao princípio da capacidade contributiva, pois que os tributos que são graduados de acordo com a essencialidade, em regra, são indiretos, ou seja, suportados por quem adquire os produtos tributados. Assim a seletividade também garante que os mais abastados, consumidores de bens supérfluos (mais onerados), sejam tributados de maneira superior àqueles menos abastados, consumidores de bens essenciais (menos onerados) (TAVARES, 2008. p. 104).

Portanto, do ponto de vista do direito à alimentação, o princípio contribui ainda mais para a efetivação deste direito, pois, os alimentos considerados essenciais à sobrevivência humana não podem ser considerados bens supérfluos e devido a isto não devem receber carga tributária maior do que aqueles alimentos que não são considerados de primeira necessidade. Deste modo, na lição de Aliomar Baleeiro (2007 apud SABAG, 2011. p. 183):

A palavra essencialidade refere-se à adequação do produto à vida do maior numero de habitantes do País. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo. Geralmente são os artigos mais raros e, por isso, mais caros.

O objetivo do princípio da seletividade é justamente atuar no comportamento do consumidor, fazer com que ele opte pelos alimentos naturais, obtidos de forma sustentável, essenciais para sua sobrevivência, necessários à sadia qualidade de vida. Diferentemente dos alimentos supérfluos, industrializados que em nada contribuem para uma qualidade de vida saudável, sendo muitas vezes chamados de ‘desnecessários’ pelos próprios consumidores.

Como será explorado mais adiante, incidem nos produtos alimentícios alguns impostos que possuem a seletividade como requisito obrigatório, ou seja, estes tributos devem ser seletivos em função da essencialidade dos produtos ou mercadorias, no caso, os alimentos essenciais (CARRAZZA, 2008. p. 98). Nestes impostos, a capacidade contributiva dos contribuintes era concretizável não apenas do ponto de vista pessoal-individual, mas também do ponto de vista objetivo-genérico (SABBAG, 2011. p. 184).

O princípio da seletividade tributária serve então para justificar a redução das alíquotas dos impostos incidentes sobre produtos essenciais como forma de facilitar a aquisição de produtos alimentícios de inúmeras famílias carentes, garantindo-lhes uma alimentação adequada e sua existência digna. Sob esse prisma, vale a pena ressaltar:

O que é primordial é verificar que, pautando-se sobre a própria principiologia constitucional em vigor, a vontade política pode, sem a necessidade de alterações radicais no sistema constitucional tributário, construir uma estrutura fiscal pautada em alíquotas mais seletivas, capaz de se adequar às exigências do desenvolvimento sustentável e à melhoria da qualidade de vida dos brasileiros (TUPIASSU, 2006. p. 148).

A partir da redução da carga tributária, ou seja, da redução das alíquotas incidentes sobre os produtos alimentícios de primeira necessidade é que muitas famílias brasileiras poderão aumentar a aquisição de alimentos, poderão garantir a compra de produtos que antes não poderiam adquirir. Em contra partida, outros produtos alimentícios, que são considerados desnecessários, supérfluos, teriam sua carga tributária alterada de acordo com sua essencialidade.

Tudo isso contribuiria para a mudança de comportamento dos brasileiros, que, por conseguinte, procurariam adquirir os produtos essenciais aos supérfluos, necessários para sua família. O resultado seria a melhoria da qualidade de vida e saúde da população.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

3.1 TRIBUTOS INCIDENTES NOS ALIMENTOS

3.1.1 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

A responsável pela instituição das competências tributárias é a Constituição Federal Brasileira. Por ela se tem conhecimento sobre a tributação e o orçamento público e a repartição de rendas, além do sistema tributário nacional, estabelecendo quais as regras e princípios de ordem tributária e financeira.

O imposto sobre produtos industrializados (IPI) é um imposto federal, ou seja, sua instituição é de competência exclusiva da União, conforme está previsto no Art. 153, inciso IV da CF. Dentre outras características, conforme o parágrafo 3º, inciso I do mesmo artigo, este estabelece algumas premissas, entre elas a sua seletividade: “Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre: IV - produtos industrializados; § 3º - O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto”. O Código Tributário Nacional (CTN) também menciona no seu artigo 48 que o IPI é seletivo em função da essencialidade dos produtos, em sintonia com o texto maior.

Inúmeros são os conceitos constitucionais do IPI, entre eles ressalta-se o de Eduardo Domingos Bottallo (2002, p. 35):

O IPI incide sobre operações jurídicas praticadas com produtos industrializados. Nos termos da Constituição, ele deve ter por hipótese de incidência o fato de alguém industrializar produto e leva-lo para além do estabelecimento produtor, por força da celebração de um negócio jurídico translativo de sua posse ou propriedade.

A Constituição não fornece definição de ‘produto industrializado’ mas seu conteúdo técnico foi abordado no Parágrafo único do artigo 46 do CTN que diz: “Para os efeitos desse imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou aperfeiçoe para o consumo”.

A Lei 4.502/64 que dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas, no seu artigo 3º definiu a industrialização como “Qualquer operação que resulte alteração da natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo”. O mesmo conteúdo é encontrado inclusive na Lei 5.172/66 que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios e no Decreto 7.212/2010 que Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do IPI (também conhecido como RIPI).

Diante disso, pressupõe-se que o IPI pode ser instituído a negócio jurídico que tenha por objeto bem ou mercadoria submetidos à industrialização. A industrialização seria a saída do produto do estabelecimento industrial. (PAULSEN, 2012. p. 239).

Os produtos alimentícios como vemos nos dias de hoje são quase em sua totalidade submetidos ao processo de industrialização. Afinal, como a demanda por alimentos é a cada dia maior, deve-se sempre aperfeiçoar a matéria prima, o produto *in natura* para o consumidor final. Isso se dá através de um processo químico, físico, mecânico ou técnico, se mostrando mais ajustado para o consumo em larga escala. (BOTTALLO, 2002. p. 40)

Assim, os produtos alimentícios devem ser considerados inclusos no rol dos produtos industrializados submetidos ao IPI. Nesse sentido:

Na acepção do art. 153, IV, da Constituição Federal e do art. 46, par. ún., do CTN, sempre que um bem *in natura* é submetido a um processo industrial do qual resulte alteração de sua natureza ou finalidade ou que possibilite sua melhor utilização, para satisfazer uma necessidade humana. (BOTTALLO, 2002. p. 41)

Sobre sua função, considerou primeiramente que o IPI funcionasse como tributo de função extrafiscal, atingindo diretamente no comportamento dos contribuintes. (MACHADO, 2011. p. 333). O que se extrai de sua submissão a regime jurídico diferenciado quanto à possibilidade de alteração de suas alíquotas. (COSTA, 2009. p. 348).

Entretanto, o referido imposto apresenta também um forte interesse fiscal, uma vez que representa importante incremento do fisco (SABBAG, 2004. p. 342). Do mesmo modo:

Os tributos, em regra, são utilizados como instrumentos de arrecadação. Dentro do sistema de economia de mercado, eles são, na verdade, os mais importantes meios de que as pessoas políticas dispõem para obter recursos de que necessitam. Esta função arrecadatória é a que se convencionou denominar fiscalidade (BOTTALLO, 2002. p. 57).

Cumprido ressaltar que o IPI é considerado um imposto indireto, cujo ônus financeiro não é suportado pelo contribuinte *de jure*, mas pelo contribuinte *de facto*, também chamado de consumidor final (COSTA, 2009. p. 349). Diante disso, verifica-se que a extrafiscalidade do IPI é, de fato, a melhor finalidade regulatória dos comportamentos sociais em matéria econômica, social e política (CARVALHOSA, 1972 apud BOTTALLO, 2002. p. 57).

Tal mecanismo de regulação se manifesta na busca pela essencialidade do produto, variando em razão da necessidade do bem. Para sua perfeita realização, a seletividade no IPI deve utilizar-se de técnicas que atuem na modificação quantitativa da carga tributária. Entre elas, a manipulação das alíquotas, onde mais se alcança a seletividade (BOTTALLO, 2002. p. 64).

O IPI trata-se, portanto, de imposto seletivo. A seletividade é a técnica de incidência de suas alíquotas. Assim, produtos de primeira necessidade devem ter baixa tributação e os produtos supérfluos devem receber tributação mais elevada (SABBAG, 2004. p. 343). Nesse sentido, as palavras de Regina Helena Costa (2009, p. 349) reforçam:

A seletividade do imposto significa que a lei procederá a discriminações de tratamento estabelecidas em função da essencialidade do produto, critério apontado constitucionalmente. Em outras palavras, a exigência do IPI há de ser modulada consoante o grau de essencialidade dos produtos industrializados para o consumidor: quanto mais essenciais, menor deve ser a tributação; quanto menos essenciais, o imposto deve atingi-los com maior intensidade.

O critério da seletividade constitui uma imposição constitucional e não uma mera faculdade. As alíquotas devem variar em função da essencialidade do produto, sob pena de inconstitucionalidade. Ser seletivo implica, portanto, ter alíquotas diferentes dependendo do produto individualmente considerado ou do tipo de produto (PAULSEN, 2012. p. 240). De modo igual, segue o raciocínio do Professor Vittorio Cassone (2008, p. 295):

A seletividade é definida em função da essencialidade, e é caracterizada através de alíquotas, menores para os produtos tidos como essenciais, e gradativamente maiores à medida que a essencialidade diminui, sendo mais elevadas nos produtos considerados supérfluos, ou que requerem tributação maior.

Normalmente a seletividade é associada à ideia de atendimento as necessidades humanas, como a alimentação, vestuário, medicamentos, habitação, entre outros, os quais podem variar em função do tempo e lugar. (BOTTALLO, 2002. p. 62-63).

Ainda, nos dizeres de Sergio Pinto Martins (2011, p. 265): “A essencialidade é uma maneira de se proceder à justiça fiscal. A alíquota do tributo é variável em razão da essencialidade do bem à vida. Os produtos de primeira necessidade terão alíquotas menores”. Aliomar Baleeiro (1999 apud BOTTALLO, 2002. p. 67) conceitua:

A palavra essencialidade refere-se à adequação do produto à vida do maior número dos habitantes do país. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo. Geralmente são os artigos mais caros. Do ponto de vista econômico, a norma inspira-se na utilidade marginal. Do ponto de vista político, reflete as tendências democráticas e até mesmo socialistas do mundo contemporâneo no qual os países civilizados seguem orientação idêntica.

A essencialidade é, portanto, uma regra de proteção do contribuinte. Este, por sua vez, tem o direito de provocar o Judiciário para que este declare quais mercadorias são ou não supérfluas. Nota-se, pois, que a seletividade requer uma comparação de produtos, que, por consequência, caracteriza a sua essencialidade (BOTTALLO, 2002. p. 66-67).

Cumpramos ressaltar ainda que o parágrafo 5º do artigo 150 da CF estabelece que a lei deve determinar medidas para que os consumidores estejam esclarecidos acerca dos referidos impostos que incidam sobre as mercadorias e serviços como forma de assegurar o direito do consumidor de saber a carga tributária a ser por ele suportada na aquisição desses itens. Isso inclui também o IPI, onde o valor do imposto é embutido no preço do produto (COSTA, 2009. p. 349).

Neste momento, é importante mencionar a lição de Leandro Paulsen (2012, p. 244) de que as alíquotas do IPI estão estabelecidas na Tabela de

Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), e variam conforme a essencialidade de cada produto nela inserido. O mesmo autor ainda assinala:

Na TIPI são identificados os produtos e atribuídas as respectivas alíquotas, sendo que o critério para a variação tem de ser a essencialidade do produto. Nesta tabela, por vezes figuram produtos não industrializados, por isso considerados não tributados (NT), e há também produtos industrializados tributados à alíquota zero (0%), além daqueles tributados com alíquotas próprias (15%, 30% etc.). Para verificar na TIPI a alíquota aplicável a cada produto, faz-se o enquadramento pelos critérios da especificidade e da essencialidade (PAULSEN, 2012. p. 245).

Em 23 de dezembro de 2011 foi aprovada a mais nova TIPI pela então Presidenta da República Dilma Rousseff, o Decreto 7.660/11. Trata-se, na verdade, de uma Tabela onde constam detalhadamente todos os tipos e subtipos de produtos submetidos a processo de industrialização e em cada um deles está contida a previsão da alíquota incidente (TIPI, 2012).

Constantemente esta mesma tabela é atualizada conforme o interesse do Poder Público em alterar suas alíquotas. Desde então, conforme prevê o site da Receita Federal a mesma já foi alterada por inúmeros outros decretos desde março de 2002 até agosto de 2013 (RECEITA FEDERAL, 2013).

Dentre os inúmeros produtos constantes na referida tabela existem aqueles produtos que nada sofrem em suas alíquotas, produtos em que não ocorre a tributação e ainda produtos que tiveram suas alíquotas reduzidas à zero. Sobre a figura da alíquota zero o professor Eduardo Sabbag (2004, p. 347) explica:

A alíquota zero trata-se de opção adotada pelo legislador para minimizar por completo a tributação, sem utilizar a isenção (que só pode ser concedida por meio de lei). É a tributação por percentual inócuo, estando inserida no contexto da extrafiscalidade do imposto, com a consequente dispensa dos princípios constitucionais tributários da legalidade e da anterioridade, no que concerne à alteração de alíquotas. A alíquota zero, portanto, não se confunde com isenção ou imunidade, sendo tributação pelo percentual zero (não nos esqueçamos de que zero por cento de algum valor é sempre zero).

Há, contudo, outros autores como Paulo de Barros Carvalho (1985, p. 303-304) que entende o contrário, afirmando que no campo do tributo a alíquota zero não passa de uma isenção concedida pela redução da alíquota do tributo à zero, resultando com isso a impossibilidade de uma obrigação tributária.

A rigor, o entendimento que mais predomina na doutrina é de que ambas as figuras não se confundem. Afinal, a alíquota zero representa uma solução

encontrada pelas autoridades fazendárias de excluir o ônus do tributo de certos produtos temporariamente, podendo ser elevadas a qualquer momento, conforme previsto no art. 153, parágrafo 1º da CF. Diferentemente da isenção propriamente dita, que exige ser concedida obrigatoriamente por meio de lei, conforme prevê o art. 97, inciso VI do CTN (MACHADO, 2011, p. 336).

Entre os produtos que se encontram atualmente alterados com a alíquota zero estão os alimentos básicos como: Carnes (bovina, suína, aves, peixes, ovinos e caprinos), café, óleo, manteiga, açúcar, farinha de trigo, legumes, batata, feijão, pães, leite, frutas, entre outros e também produtos de higiene pessoal básica como pasta de dente, papel higiênico e sabonetes. Estes itens são alguns dos que se encontram previstos na cesta básica brasileira, que será apresentada mais adiante (MINISTERIO DA FAZENDA, 2013).

Por fim, vale dizer que os produtos alimentícios possuem alíquotas que podem variar para mais ou para menos, em qualquer época, em qualquer tempo, tudo em razão da sua essencialidade e da autonomia do poder público, de acordo com sua significação social (BOTTALLO, 2002. p. 67).

O IPI sempre está presente nos produtos industrializados, sobretudo nos alimentícios. A simples isenção não é capaz de assegurar o direito à alimentação. Inversamente a isso, a redução das alíquotas de acordo com a essencialidade de cada alimento, ainda que a zero, consolida a seletividade do referido imposto proporcionando à população a confirmação deste direito.

3.1.2 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

Equivalente ao IPI, o ICMS também é um imposto seletivo. Trata-se de uma norma obrigatória e não facultativa do legislador. O ICMS é igualmente um instrumento de extrafiscalidade e deve observar a essencialidade de cada mercadoria a ser circulada, respeitando a capacidade econômica dos contribuintes.

Trata-se de um imposto indireto, assim como no IPI, onde o ônus vai ser suportado pelo consumidor final. O valor do imposto é embutido no preço da mercadoria e do serviço, assim, o contribuinte transfere o encargo a outro contribuinte ou adquirente da mercadoria ou serviço (COSTA, 2009. p. 368).

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e serviços está previsto no Art. 155, inciso II da CF:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Seu caráter seletivo está previsto no §2º, inciso III que diz: “§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”. Além da CF, o ICMS é também previsto na Lei Complementar 87/1996, conhecida como Lei Kandir, que dá outras providências ao referido imposto.

Como se pode ver o ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal, portanto, cada Estado deverá estabelecer em Lei Estadual própria os valores das alíquotas sobre cada operação de circulação de mercadoria ou serviço. Vale ressaltar que a simples compra e venda não gera o dever de pagar o ICMS, este dever surge da efetiva circulação de mercadoria. Assim bem explica Hugo de Brito Machado (2011, p. 387):

Operações relativas à circulação de mercadorias são quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam circulação de mercadorias, vale dizer, que implicam mudança da propriedade das mercadorias, dentro da circulação econômica que as leva até o consumidor.

Já diante da faculdade sobre o valor das alíquotas estaduais, a CF, consciente dos problemas que esta autonomia poderia causar, introduziu limitações, atribuindo ao Senado Federal a competência para estabelecer alíquotas aplicáveis às operações e prestações interestaduais e de exportação aos Estados e alíquotas mínimas e máximas nas suas operações internas (MACHADO, 2011, p. 383). Entretanto ressalta Sergio Pinto Martins (2011, p. 284):

Salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos da alínea g, do item XII, do §2º do art. 155 da Constituição, as alíquotas internas nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais.

Como se pode ver, a faculdade dada aos Estados e ao Distrito Federal acerca da valoração das alíquotas pode ensejar uma Guerra Fiscal entre os entes da Federação. Um Estado mais desenvolvido poderia dar mais incentivos do que outro menos desenvolvido. No entanto, tal comportamento é caracterizado como inconstitucional, pois fere os princípios basilares previstos na Lei Maior. Vale dizer:

A Constituição Federal consagra como um dos objetivos fundamentais de nossa república erradicar a pobreza e reduzir as desigualdades sociais e regionais (art. 3º, inc. III). Quando veda à União instituir tributo que não seja uniforme em todo território nacional ou implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, faz expressa ressalva, asseverando ser admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País (art. 151, inc. I) [...] a de reduzir desigualdades inter-regionais (art. 165, §7º) [...] a redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, inc. VII) (MACHADO, 2011. p. 383).

Sob o ponto de vista do direito à alimentação, a guerra fiscal entre os Estados da Federação sobre as alíquotas presentes em produtos alimentícios, por exemplo, enseja um prejuízo para os consumidores finais que encontram dificuldades na hora da compra dos produtos de necessidades básicas. Causando desconforto, desigualdade social além do déficit na economia local.

Outro aspecto considerável acerca da seletividade do ICMS é compreender o significado da palavra Mercadoria. Para o aludido imposto o termo possui aspecto nuclear. A diferença entre o que é ou não mercadoria é sua destinação. Portanto, as coisas móveis, objetos de circulação comercial são chamados de mercadorias (CASSONE, 2008. p. 335).

Vale ressaltar que mercadoria não se trata de qualquer produto ou bem, mas apenas aqueles que constituem objeto de uma atividade econômica habitual, rotineira e que tenha finalidade lucrativa, ou seja, não pode ser uma atividade eventual nem produto previsto no ativo fixo da empresa (PAULSEN, 2012. p. 265).

Logo, mercadoria é o objeto de comércio de posse do comerciante ou do produtor, que a adquire para revendê-la a outro comerciante ou ao consumidor final. Nesse mesmo sentido, segue a lição de Roque Antonio Carrazza (2003, p. 41):

Para que um bem móvel seja havido por mercadoria, é mister que ele tenha por finalidade a venda ou revenda. Em suma, a qualidade distintiva entre bem móvel (gênero) e mercadoria (espécie) é extrínseca, consubstanciando-se no propósito de destinação comercial.

A CF não conceitua explicitamente o significado de mercadoria, ela a trata como espécie do gênero 'produtos' ou 'bem econômico', com o propósito deliberado de lucro. Mercadoria é tradicionalmente o bem corpóreo da atividade empresarial do produtor, industrial e comerciante, e tem como objeto a sua distribuição para o consumidor (MELO, 2009. p. 15 e 17). Vale ressaltar ainda o posicionamento:

Mercadoria, enfim, é a coisa fungível (que pode se substituir por outra que tenha as mesmas características e sirva para satisfazer as mesmas necessidades) que se destina ao comércio. Continua a ser mercadoria o bem vendido, mas só depois de submetido a processo de industrialização (CARRAZZA, 2003. p. 42-43).

Waldemar Ferreira (1962, apud MARTINS, 2011. p. 279) afirma ainda que mercadorias são as coisas móveis que se compram e se vendem, por atacado ou varejo, nas lojas, armazéns, mercados ou feiras. Tal descrição se equipara aos alimentos industrializados encontrados nas prateleiras.

Nota-se, portanto, que o processo de industrialização dos alimentos tem como objetivo facilitar sua utilização, adequando-os para o consumidor, o que caracteriza claramente sua inserção no conceito de Mercadoria. Em suma, os alimentos industrializados também são diagnosticados como mercadorias.

Assim, em razão da seletividade em função da essencialidade das mercadorias cumpre dizer que as mercadorias e serviços de primeira necessidade devem, necessariamente, ser menos onerados que os supérfluos ou suntuários (CARRAZZA, 2003. p. 323). Do mesmo modo, a seleção destas mercadorias é feita diretamente pela lei do Estado, na fixação das alíquotas diferenciadas para certos produtos e/ou serviços, para mais ou para menos, com base na seletividade em função da essencialidade (CASSONE, p. 374).

Para José Eduardo Soares de Melo (2009, p. 329) a seletividade do ICMS deve levar sempre em consideração as necessidades vitais básicas, como a moradia, alimentação, educação, lazer, saúde, vestuário, higiene, transporte e previdência. Da mesma forma, não se devem considerar a dignidade da pessoa humana, o desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais.

Conforme se pode ver, o conceito de essencialidade não deve cobrir apenas as necessidades biológicas do ser humano, mas também abranger

necessidades básicas do cidadão, garantindo um padrão de vida mínimo decente (TILBERY, 1980 apud MELO, 2009. p. 329).

A seletividade do ICMS deve referir-se a mercadoria ou serviço em si mesmos e, não, a sua simples circulação ou destinação, noutras palavras, as alíquotas do ICMS não podem variar conforme a etapa de circulação ou a destinação da mercadoria ou serviço (CARRAZA, 2003. p. 326). No mesmo sentido Aliomar Baleeiro (1984, apud MELO, 2009. p. 330) complementa:

A seletividade significa discriminação ou sistema de alíquotas diferenciadas por espécies de mercadorias, como adequação do produto à vida do maior número de habitantes do país. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo.

Infelizmente tem se aceito que a seletividade em função da essencialidade das mercadorias ou dos serviços é facultativa e não obrigatória, no entendimento de que se tratava de uma mera recomendação do legislador ordinário. É, porém, tema para a Proposta de Reforma Constitucional Tributária que ainda tramita pelo Congresso Nacional, dando nova redação ao artigo concedendo-lhe caráter obrigatório (CARRAZZA, 2003. p. 327). No mesmo sentido, seguem as palavras de Regina Helena Costa (2009, p. 370):

Cabe questionar, à vista da norma ora em análise e diante da dicção da regra da seletividade aplicável ao IPI, se há diferença entre ambas. É que, em relação ao IPI, como visto, a Constituição declara que o imposto 'será seletivo', enquanto no que tange ao ICMS, que este 'poderá ser seletivo'. Entendemos com a devida licença dos que pensam diversamente, que as expressões são equivalentes, não traduzindo, no caso do imposto estadual, uma mera faculdade para a adoção da seletividade, já que a noção de direito-faculdade é própria do direito privado. De outro lado, todo poder atribuído ao Estado é, em verdade, um poder-dever. Dessarte, a regra é obrigatória tanto para o IPI quanto para o ICMS.

Conforme bem explicam outros autores, a seletividade do ICMS também deve obedecer as diretrizes constitucionais que norteiam o IPI. As únicas diferenças seriam quanto ao elemento espacial e nos tipos de produtos/mercadorias/serviços (MELO, 2009. p. 331).

A própria CF já estabelece que as operações e prestações essenciais recebam tratamento mais favorável na tributação. Fora isso, a Proposta de Reforma

visa também atenuar imperfeições, como, por exemplo, alimentos da cesta básica (CARRAZA, 2003. p. 327).

Para Regina Helena Costa (2009, p. 370) o ICMS opera como instrumento da extrafiscalidade, visando sempre beneficiar os consumidores finais, que absorvem o impacto econômico do imposto no final. É evidente, portanto, que a seletividade é uma manifestação do princípio da capacidade contributiva, pois ela sempre se preocupa com o ônus financeiro do contribuinte de fato.

Fátima Fernandes de Souza Garcia e Maria Aurora Cardoso da Silva Amorim (1993 apud MELO, 2009. p. 331) também completam o raciocínio:

A seletividade é o meio pelo qual, nos impostos em que a personalização é inviável, se realizar a isonomia possível, quer adequando a tributação à capacidade econômica do contribuinte, aferida indiretamente, quer atingindo finalidades extrafiscais.

Assim, nota-se que o princípio da capacidade contributiva previsto pela CF é garantido pelo Sistema Tributário Nacional e está diretamente relacionado com a seletividade das alíquotas e a essencialidade dos produtos mercantis. Ainda que seja pela redução, progressão ou isenção das alíquotas, o princípio deve ser observado como uma regra obrigatória, afinal, a exigência dos impostos deve também levar em consideração a situação econômica dos contribuintes.

3.1.3 Contribuições para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Assim como outros impostos as contribuições sociais possuem o papel de arrecadação aos cofres públicos. As contribuições sociais propriamente ditas são, na realidade, uma espécie tributária vinculada à atuação indireta do Poder Público nas áreas sociais.

Existem três espécies de contribuições previstas atualmente: As Contribuições Sociais, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e as Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas. Em relação

às Contribuições Sociais, por sua vez, subdivide-as em subespécies: As contribuições Sociais Gerais, as Contribuições de Seguridade Social e Outras Contribuições Sociais.

É nesse sentido que não se pode confundir contribuição social com contribuição à seguridade social, pois incorreria em um grave erro de aplicação. É interessante ressaltar também que não são apenas as contribuições sociais que possuem característica de fim social. Por ora, segue o ensinamento de Hugo de Brito Machado (2010, p. 410):

Admitir uma espécie de contribuições sociais para cuja instituição bastaria a justificativa de um fim social é um equívoco, pois todo e qualquer tributo tem sempre, ou deve ter, finalidade social, de sorte que a finalidade social não ter um elemento capaz de dar qualificação específica a uma contribuição. A finalidade social qualifica o gênero tributo. Não a espécie contribuições. Muito menos uma subespécie de contribuições.

Desta forma, todas as contribuições sociais possuem uma finalidade constitucionalmente definida no Art. 149 da CF, a saber, são contribuições específicas que se caracterizam pela correspondente finalidade de sua instituição e não apenas pela simples arrecadação, vejamos:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Os responsáveis por instituir determinadas contribuições para a seguridade social são alguns dos os entes federativos. A eles cabe o poder de cobrar dos respectivos sujeitos passivos o custeio para determinada contribuição social, em benefício dos mesmos. Vale ressaltar o §1º do referido Art. 149 da CF:

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

Aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios compete, portanto instituir e cobrar contribuição destinada ao custeio de programas para a contribuição da seguridade social. Estas contribuições são instituídas pela União, mas podem ser

arrecadadas apenas por pessoa distinta a esta, por força do Art. 19, parágrafo único, inciso VII da CF (MACHADO, 2010. p. 416).

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.
Parágrafo único. Compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:
VII - caráter democrático e descentralizado da administração, mediante gestão quadripartite, com participação dos trabalhadores, dos empregadores, dos aposentados e do Governo nos órgãos colegiados.

Nesse sentido, a União compete exclusivamente instituir as contribuições sociais existentes na Carta Magna, mas cabe apenas aos Estados, Distrito Federal e Municípios a instituição democrática de instituir as contribuições a serem cobradas de seus servidores, ou seja, a arrecadação não deve recair diretamente à União, mas sim aos seus entes federativos, como obediência à descentralização da administração pública.

Sempre houve grande divergência doutrinária acerca da natureza jurídica das contribuições e a identificação da espécie tributária a qual pertencia. Para autores como Ruy Barbosa Nogueira e Aliomar Baleeiro as contribuições são 'parafiscais', tributos que oscilavam entre as taxas e impostos, não sendo uma espécie autônoma. Já para Hugo de Brito Machado as contribuições são uma espécie tributária distinta e autônoma do tributo, conforme, inclusive se percebe no final do §6º do art. 150 da CF (NOGUEIRA, 1989 et. al. apud SABBAG, 2012. p. 495).

Sobre esta parafiscalidade das contribuições, para Eduardo Sabbag (2012, p. 496-497) a associação da contribuição à figura do imposto não parece ser adequada, pois este se apoia no poder de império, da *causus necessitatis*, por sua vez, a contribuição também não pode ser considerada como taxa, por não poder remunerar serviços cobrados ou disponibilizados aos contribuintes.

De forma inteiramente diversa, autores renomados afirmam que tudo aquilo que está sujeito ao regime jurídico tributário é tributo. Nesse sentido, segue o entendimento de Américo Lacombe (1991, apud MELO, 2006. p. 82):

O regime jurídico tributário destas contribuições não se discute mais. Ora, tudo aquilo que está sujeito ao regime jurídico tributário é tributo. Se vamos classificar as instituições pelo regime jurídico, e isto é o correto, a natureza de qualquer instituição é definida pelo regime jurídico ao qual elas estão

submetidas e, evidentemente, essas contribuições tem a natureza jurídica de tributos.

O Professor Paulo de Barros Carvalho (2009. p. 789) também compartilha da mesma perspectiva:

Não é de agora que advogo a tese de que as chamadas contribuições tem natureza tributária. Sempre as tive como figuras de impostos ou de taxas, em estrita consonância com o critério constitucional consubstanciado naquilo que nominamos de tipologia tributária no Brasil. [...] Penso que outra coisa não fez o legislador constituinte senão prescrever, manifestamente, que as contribuições são entidades tributárias, subordinando-se em tudo e por tudo, as linhas definitórias do regime constitucional peculiar aos tributos.

Por sua vez, Paulo Ayres Barreto (2006, apud CARVALHO, 2009. p. 789) igualmente prevê:

As contribuições tem natureza tributária por se amoldarem ao conceito de tributo. Não é a sua submissão ao regime tributário que lhe confere tal natureza. Ao revés, é a sua natureza que define o regime jurídico ao qual deva estar submetida.

Entretanto, a posição que prevalece é que as contribuições sociais possuem natureza parafiscal e, portanto, não podem ser igualadas aos impostos ou as taxas, pois possuem finalidade diversa destes, traduzindo-se numa natureza justificadora, ou seja, o benefício a um indivíduo ou a um grupo de indivíduos (SABBAG, 2012. p. 497). No mesmo sentido reforça o posicionamento de Sergio Pinto Martins (2011, p. 134):

O Art. 145 da Lei Magna indica apenas três espécies de tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Como a lei não contem palavras inúteis, a alusão feita pelo art. 149 da Constituição estaria a mostrar que realmente não tem natureza tributária as contribuições nele previstas.

Fica claro, portanto, que as contribuições sociais, especialmente as contribuições de seguridade social possuem natureza parafiscal e não puramente fiscal ou tributária. Desta forma, segue o esclarecimento de Hugo de Brito Machado (2010, p. 410):

As contribuições de seguridade social ostentam nítida função parafiscal. Destinam-se a suprir de recursos financeiros de entidades do Poder Público com atribuições específicas, desvinculadas do Tesouro Nacional, no sentido de que dispõem de orçamento próprio.

As contribuições sociais são tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, no campo social e econômico, ou seja, são inseridas num plano fático que lhe é immanentemente peculiar e naturalmente próprio, denominada parafiscalidade (SABBAG, 2012. p. 501). Nas palavras de Bernardo Ribeiro de Moraes (1993. p. 622):

As contribuições parafiscais (parafinanzas) são assim denominadas tendo em vista a natureza da pessoa em cujo favor são criadas e o especial regime de contabilização financeira. Representam, tais contribuições, as finanças paralelas, isto é, as finanças que se situam ao lado do Estado.

Assim, com relação as contribuições específicas para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), estas destinam-se ao legítimo custeio da Seguridade Social, conforme prevê o art. 195 da CF:

A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

- I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:
- b) a receita ou o faturamento.

Como se pode ver o custeio para seguridade social é financiado por toda a sociedade trabalhadora que contribui de forma direta ou indireta para determinadas contribuições, para seu próprio benefício. Em relação ao PIS e COFINS, estes são contribuições sociais devidas pelas empresas e incidem sobre sua receita ou faturamento.

Nota-se que a Lei Maior não descreve a regra matriz de incidência dessas espécies tributárias. Atrelando sua instituição apenas às suas finalidades, o que possibilita que União institua um número ilimitado de contribuições em razão da sua competência extremamente ampla, bastando apenas que as mesmas respeitem a sua área indicada (COSTA, 2009. p. 130).

As contribuições para o PIS/PASEP são destinadas à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas e à formação do patrimônio do servidor público. Tais contribuições foram inicialmente concebidas

em leis complementares distintas: LC 7/70 para o PIS e LC 8/70 para o PASEP. Posteriormente, foram unificadas pela LC 25/75, passando a ser denominadas PIS/PASEP. Em seguida, ficou instituído pelo art. 239 da CF que seus recursos iriam financiar o programa do seguro desemprego e o abono salarial (SABBAG, 2012. p. 534).

A Medida Provisória (MP) 1.676 de 1998, convertida na Lei 9.715 de 1998, dispôs sobre as contribuições específicas para o PIS/PASEP, que deverão ser apuradas mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito privado e equiparadas e também pelas pessoas de direito público interno. Conforme prevê o dispositivo:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II – (revogado)

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Simultaneamente foi publicada a Lei 9.718 de 1998, antiga MP 1.727 de 1998, que procura disciplinar a contribuição devida pelas pessoas jurídicas tanto para o PIS/PASEP como também para a COFINS (MELO, 2006. p. 247-248). Ressaltam-se os dispositivos:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Pelo Art. 1º da LC 8/70 que institui o PASEP verifica-se que todos os entes federativos: a União, os Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios são contribuintes da PIS/PASEP. Este incide sobre suas receitas e transferências correntes e de capital recebidas e arrecadadas. Tal contribuição é obrigatória e independe de adesão. A responsável pela sua retenção é a Secretaria do Tesouro Nacional (MELO, 2006. p. 259).

A LC 70/91 instituiu a COFINS e teve como objetivo substituir o antigo FINSOCIAL. Ela é devida pelas pessoas jurídicas inclusive as e a elas equiparadas,

destinadas exclusivamente as despesas com atividades-fins das áreas da saúde, previdência e assistência social (SABBAG, 2012. p. 536).

A mesma tem seu fundamento no art. 195, inciso I da CF e manteve a exigência da contribuição ao PIS/PASEP e manteve a apuração com base no fundamento das pessoas jurídicas. Justamente com a Lei 9.718 de 1998 que a legislação do PIS e da COFINS sofreu profundas transformações, estabelecendo que tais contribuições sejam calculadas com base no seu faturamento (PEIXOTO, et. al. 2009. p. 16).

Logo, vale a pena estabelecer o significado da palavra faturamento. Cumpre dizer: “Faturar é o ato de proceder à extração ou formação de fatura, a que se diz faturamento” (PLÁCIDO E SILVA, 1963 apud MELO, 2006. p. 192). E ainda: “Fatura é, em direito mercantil, o documento relativo à venda de mercadorias vendidas, discriminando-as por quantidade, qualidade, espécie, tipos e outras características, o preço das mesmas e as condições de entrega e pagamento” (ENCICLOPÉDIA SARAIVA DE DIREITO, 2000 apud MELO, 2006. p. 192).

Para o Professor Paulo de Barros Carvalho a fatura é o documento e o faturamento é a atividade que se exprime em valores pecuniários. E ainda assinala:

Para haver faturamento, portanto, é indispensável que se tenham realizado operações mercantins ou prestações de serviços, e é exatamente com base no valor decorrente de tais operações que a legislação vigente determina o recolhimento da contribuição do PIS e da COFINS. (2009. p. 806)

Em sentido oposto, não se deve confundir Faturamento com a Receita. Esta é gênero e susceptível de ser dividido em subclasses. O faturamento é então a figura como exemplo nítido e abrange as receitas decorrentes de vendas de mercadorias e serviços. E a Receita é deste modo, o acréscimo financeiro ou patrimonial da pessoa jurídica (CARVALHO, 2009. p. 809-810). A título de complementação segue o ensinamento de Geraldo Ataliba (1978, p. 81):

O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo o dinheiro que ingressa nos cofres de uma entidade.. Nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade.

Portanto, as contribuições para a seguridade social pode ser dar de forma direta ou indireta, seja pelo próprio empregador, pela empresa ou atividade

econômica, incidindo sobre suas receitas ou sobre seu faturamento para que sejam repassadas consequentemente ao Poder Público. Desta forma, as atividades econômicas que promovem a industrialização de produtos alimentícios, por exemplo, deverão ter incidido sobre seu faturamento as alíquotas respectivas dos PIS/PASEB e COFINS como forma legítima de contribuição à seguridade social.

Inúmeras são as espécies e tipos de produtos e serviços estipulados pelas legislações brasileiras. Em todos eles se verificam a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, com suas respectivas bases de calculo e alíquotas. Com relação diretamente aos produtos alimentícios considerados básicos para toda a sociedade uma nova Lei em 9 de julho de 2013 foi editada para que, de certa forma, houvesse a redução ou aplicação da alíquota zero para inúmeras mercadorias da cesta básica brasileira.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO TRIBUTÁRIA

4.1.1 Alteração Legislativa nos Produtos da Cesta Básica - Lei 12.839/2013

Em 30 de abril de 1938 foi publicado um Decreto Lei nº 399 que regulamentou o salário mínimo dos trabalhadores no Brasil. Este estabeleceu em seu Art. 2º que o salário mínimo é a remuneração devida ao trabalhador adulto, sem distinção de sexo, por dia normal de serviço, capaz de satisfazer, em determinada época e região do país, as suas necessidades normais de alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte.

Através da publicação deste Decreto surgiu em 1955 o DIEESE - Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos, uma instituição de pesquisa, assessoria e educação do movimento sindical brasileiro, responsável por referenciar a Cesta Básica Nacional ou Ração Essencial Mínima. Tem por finalidade monitorar a evolução do preço dos produtos da cesta básica através de pesquisas mensais em algumas capitais dos estados brasileiros assim como gasto mensal que um trabalhador teria para comprá-los. (DIEESE, 1993)

É claro que o salário mínimo é importante para que esteja garantida a liberdade da dignidade da pessoa humana em adquirir seus próprios bens de consumo e subsistência. A referência ao DIEESE é fundamental para que alimentos considerados essenciais ao mínimo vital sejam resguardados. É importante estar formalizado regularmente quais produtos alimentícios o Poder Público considera essenciais à população, para que estes mesmos alimentos estejam propensos à extrafiscalidade de seus tributos.

De acordo ainda com a Instituição, a cesta básica brasileira possui atualmente 13 produtos: Carne, leite; feijão, arroz, farinha, batata, legumes, pão Frances, café, frutas, açúcar, óleo e manteiga. Considerados suficiente para o sustento e bem estar de um trabalhador em idade adulta, contendo quantidades balanceadas de proteínas, calorias, ferro cálcio e fósforo. (DIEESE, 1993)

Por ora, recentemente foi publicada a Lei 12.839 em 9 de julho de 2013, conversão da MP 609 de 2013, que tem como objetivo reduzir as alíquotas das contribuições sociais para o PIS/PASEP e também da COFINS, além da PIS/PASEP Importação e Cofins-Importação. Estas incidem sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos de compõem a cesta básica brasileira.

Assim, além dos 13 produtos de alimentação enumerados pelo DIEESE, a Lei também reduziu as alíquotas incidentes nos produtos de higiene básica previstos na Tabela de Incidência dos Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Por isso a devida importância em analisar todos os impostos e contribuições previstas nos alimentos e produtos de necessidades básicas.

A Lei mencionada ainda alterou várias outras com o objetivo de reduzir os valores das alíquotas incidentes nos produtos considerados essenciais para uma boa alimentação e sadia qualidade de vida. Diante disso, é necessário analisar cada item alterado pela legislação, com o objetivo de conhecer melhor os produtos que tiveram suas alíquotas reduzidas a zero e quais os produtos que não são tributados. Além disso, é preciso conhecer aqueles que são tributados, mas que também tiveram suas alíquotas reduzidas, assim como aqueles que, pela lei, são considerados produtos supérfluos.

A primeira Lei modificada foi a Lei 10.925 de 23 de julho de 2004, que reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências, passando a ter a seguinte redação:

Art. 1º: Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

XIX - carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da Tipi:

a) 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1;

b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada nos códigos 0210.99.00;

c) 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00;

d) (VETADO);

XX - peixes e outros produtos classificados nos seguintes códigos da Tipi:

a) 03.02, exceto 0302.90.00;

b) 03.03 e 03.04;

c) (VETADO);

XXI - café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da Tipi;
 XXII - açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da Tipi;
 XXIII - óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da Tipi;
 XXIV - manteiga classificado no código 0405.10.00 da Tipi;
 XXV - margarina classificado no código 1517.10.00 da Tipi;
 XXVI - sabões de toucador classificados no código 3401.11.90 Ex 01 da Tipi;
 XXVII - produtos para higiene bucal ou dentária classificados na posição 33.06 da Tipi;
 XXVIII - papel higiênico classificado no código 4818.10.00 da Tipi;
 XXIX; XXX; XXXI; XXXII; XXXIII; XXXIV; XXXV; XXXVI; XXXVII; XXXVIII; XXXIX; XL; XLI; XLII – (VETADOS)
 § 1º (Revogado).
 § 3º (Revogado).
 § 4º Aplica-se a redução de alíquotas de que trata o caput também à receita bruta decorrente das saídas do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros dos bens e produtos classificados nas posições 01.03, 01.05, 02.03, 02.06.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da Tipi.
 § 5º; § 6º; § 7º - (VETADOS)
 Art. 2º A partir da data de publicação desta Lei, o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925 de 23 de julho de 2004, não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 02.04, 0206.80.00, 03.02, 03.03, 03.04, 0405.10.00, 15.07 a 15.14, 1517.10.00, 1701.14.00 e 1701.99.00 da Tipi.
 Parágrafo único. - (VETADO).

Nota-se que da Lei nº 10.925 de 2004 trata da importação e comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários. Alguns produtos encontrados na cesta básica tiveram, por esta legislação, reduzidos a zero suas alíquotas e acrescentou ainda os peixes e produtos de higiene básica pessoal como: carnes; peixes; café; açúcar, óleo de soja; manteiga; margarina; sabões; produtos de higiene bucal ou dentária e papel higiênico.

Os outros produtos como o leite, feijão, arroz, batata e legumes são produtos alimentícios que já se encontram não tributados (NT) de acordo com a TIPI. Outros como a farinha de trigo são em geral não tributados, mas com mistura a centeio possui alíquota zero. O mesmo são as frutas, em geral são não tributados, mas se acondicionadas em embalagens, secas ou adicionadas de açúcar possuem alíquota zero. O pão francês conforme incluído na cesta básica possui alíquota zero. (TIPI, 2012). A última alteração à Lei 10.925 de 2004 foi com relação aos artigos 8º e 9º, são eles:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00,

18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do §1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do §1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do §1º do mencionado artigo.

De acordo com a alteração tais artigos não mais se aplicarão aos produtos: animais suínos vivos; galos, galinhas, patos, gansos, perus, peruas e galinhas-d'angola das espécies domésticas vivas; carnes de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas ou congeladas; miudezas comestíveis de animais das espécies bovina, suína, ovina, caprina, cavalgar, asinina e muar, frescas, refrigeradas ou congeladas; carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas de aves ou da espécie suína; carnes e miudezas, comestíveis, salgadas ou em salmoura, secas ou defumadas; farinhas e pós, comestíveis, de carnes ou de miudezas.

A próxima alteração trazida é com relação à Lei 10.147 de 21 de dezembro de 2000 que dispõe sobre a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS nas operações de venda dos produtos que especifica, passando a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I - incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois

inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento);

A alteração trazida diz respeito aos produtos de higiene pessoal bucal ou dentária e sabões que atualmente possuem alíquota zero, entretanto, outros produtos derivados como os de perfumaria tiveram suas alíquotas reduzidas a 2,2% e 10,3%. A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 que dispõe sobre a contribuição para os PIS e COFINS incidentes sobre a importação de bens e serviços também foi modificada, incluindo no rol dos produtos com alíquota zero as escovas de dente (TIPI, 2012), passando a vigorar com a seguinte redação:

Art. 8º, § 2º As alíquotas, no caso de importação de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00.

A Lei 12.058 de 13 de outubro de 2009 dispõe sobre a prestação de apoio financeiro pela União aos entes federados que recebem recursos do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, no exercício de 2009, com o objetivo de superar dificuldades financeiras emergenciais e também foi alterada, passando a vigor atualmente com a seguinte alteração:

Art. 32. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I - animais vivos classificados nas posições 01.02 e 01.04 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM;

II - (revogado).

A alteração trazida ao art. 32 diz respeito à suspensão do pagamento da PIS e COFINS pelas pessoas jurídicas no mercado interno de produtos como animais vivos da espécie bovina, ovina e caprina quando estes são vendidos para outras pessoas jurídicas que as vendem de maneira fresca, congelada, refrigerada, ossos ou núcleos córneos, para preparação de produtos farmacêuticos ou em forma de gorduras. O art. 33 da referida Lei também sofreu alterações, passando a redigir a seguinte redação:

Art. 33. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração crédito presumidas, calculadas sobre o valor dos bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 7º O disposto no § 6º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação sobre o valor da aquisição de bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

A modificação diz respeito ao desconto da contribuição para o PIS e COFINS pelo crédito presumido das pessoas jurídicas que produzem mercadorias destinadas à exportação como: carnes de animais da espécie bovina, ovina ou caprina de maneira fresca, congelada, refrigerada, ossos ou núcleos córneos, para preparação de produtos farmacêuticos ou em forma de gorduras, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. Outro que sofreu alterações foi o art. 34 da mesma Lei:

Art. 34. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstas nas alíneas a e c do inciso XIX do art. 1º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O artigo diz que as pessoas jurídicas que adquirirem produtos para industrialização cuja comercialização seja fomentada com alíquotas zero da contribuição para o PIS e COFINS poderá descontar crédito presumido a estas contribuições o correspondente a 40% das alíquotas previstas: 1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS, de acordo com as leis que tratam da não cumulatividade do PIS/PASEP e COFINS.

Vale lembrar que o artigo se refere aos produtos: carnes de animais da espécie bovina, ovina ou caprina de maneira fresca, congelada, refrigerada, ossos ou núcleos córneos, para preparação de produtos farmacêuticos ou em forma de gorduras classificados na TIPI. Logo, o §1º também alterado diz que será vedado

este crédito a pessoas jurídicas que industrializam ou revendem estes mesmos produtos, incluindo animais vivos da espécie bovina, ovina e caprina:

§1º É vedada a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

Já o §2º do mesmo artigo observa que o direito a este mesmo crédito presumido somente se aplica a pessoa jurídica que estiver residente ou domiciliada no país no mesmo período de apuração. E o §4º especifica que o direito ao crédito presumido não se aplica quando este mesmo produto é utilizado na industrialização de outro produto que possua benefícios como a suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência na contribuição para o PIS e COFINS.

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o caput adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 4º O disposto no caput não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto na hipótese de exportação.

A próxima alteração trazida foi em relação à Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010 que dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização no Brasil da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014 e promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas. O art. 56º da Lei passou a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 56. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstas na alínea b do inciso XIX do art. 1º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 12% (doze por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de

dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§1º É vedada a apuração do crédito presumido de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

§2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o caput adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§3º O disposto no caput não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto na hipótese de exportação.

Conforme prevê a alteração do caput do art. 56 a pessoa jurídica que adquirir produtos para industrialização cuja comercialização seja fomentada com alíquotas zero para das contribuições para o PIS e COFINS poderá descontar crédito presumido a estas contribuições o correspondente a correspondente a 12% das alíquotas previstas: 1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS, também de acordo com as leis que tratam da não cumulatividade do PIS/PASEP e COFINS.

Contudo, o artigo se refere aos seguintes produtos: carnes, miudezas comestíveis de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas, congeladas, salgadas ou em salmoura, secas ou defumadas, farinhas e pós; carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, de carne de frango; toucinho ou gorduras de porco ou de aves, frescos, refrigerados, congelados, salgados ou em salmoura, secos ou defumados.

Ainda o §1º também prevê que será vedado este crédito a pessoas jurídicas que industrializam ou revendem carnes de animais da espécie suína e carne de frango. O §2º do mesmo artigo também observa que o direito a este mesmo crédito presumido somente se aplica a pessoa jurídica que estiver residente ou domiciliado no país no mesmo período de apuração. Assim como também o §4º especifica que o direito ao crédito presumido não se aplica quando este mesmo produto é utilizado na industrialização de outro produto que possua benefícios como a suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência na contribuição para o PIS e COFINS.

A Lei 12. 599 de 23 de março de 2012 altera a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS na cadeia produtiva do café e passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 6º A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados a exportação. §5º (Revogado).

Observe que com a alteração trazida pela nova lei em 2013, a pessoa jurídica poderá descontar das contribuições para o PIS e CONFINS crédito presumido calculado sobre o valor do café torrado ou extratos, essências e concentrados preparações à base de café, destinados à exportação. Veja que no caso da exportação do café, exclusivamente, as empresas com crédito presumido terão direito ao desconto nas contribuições sociais.

O parágrafo 6º dispõe sobre o conceito de exportação, que é a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora. E o §7º assinala que o benefício previsto no caput não se aplica as tais empresas comerciais exportadoras.

§6º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§7º O disposto neste artigo não se aplica a empresa comercial exportadora.

A Lei traz ainda alteração no seu art. 8ª que prevê:

Art. 8º O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.04, 02.04 e 0206.80.00 da NCM, existentes na data de publicação da Medida Provisória no 609, de 8 de março de 2013, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Art. 9º (VETADO).

Os créditos referentes aos §3º do art. 8º da Lei 10.925/04 dizem respeito ao montante de crédito a que se refere ao caput do referido artigo com alíquota correspondente a 60% para os produtos de origem animal e 35% para os demais produtos, conforme incisos I e III.

A partir daí, o saldo de créditos presumidos desta operação, com relação: aos animais vivos das espécies ovina e caprina, à carne de animais da espécie suína e outras miudezas comestíveis de animais das espécies bovina, suína, ovina, caprina, cavalar, asinina e muar, frescas, refrigeradas ou congeladas, poderão ser compensados com débitos próprios relativos as contribuições, ou poder ser também ressarcido em dinheiro, conforme prevê os incisos I e II.

O parágrafo único estabelece que este saldo de créditos aplica-se aos créditos presumidos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receita de exportação na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, conforme estabelece os parágrafos 8º e 9º do art. 3º de ambas as Leis: 10.637/02 e 10.833/03.

Por fim, as outras disposições trazidas pela Lei 12.839 de 1013 dizem respeito à expansão da oferta de energia elétrica emergencial, a comercialização de energia elétrica, a outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos para os serviços de energia elétrica, assunto que não diz respeito ao tema proposto neste trabalho.

A análise detalhada dos artigos modificados pela Lei é imprescindível para que especifique quais produtos tiveram suas alíquotas reduzidas à zero atualmente. Produtos estes que integram a cesta básica dos brasileiros e que por sua vez, contribuem para o direito à alimentação saudável e de qualidade.

Cumprir dizer que o direito à alimentação permeia seus alicerces nos princípios estabelecidos na Constituição Federal e transcreve suas características e atitudes no Código Tributário Nacional. Nesse sentido, é válido afirmar que a recente modificação tributária nos impostos e nas contribuições sociais foi imprescindível para que este direito fosse firmado mais uma vez.

É claro que posteriormente é possível que ocorra mais alterações legislativas e normativas a respeito da cesta básica dos brasileiros. Diariamente o rol dos seus produtos é aumentado quantitativamente e qualitativamente pelo Poder Público. Quem dirá quais mercadorias são de uso imprescindível ao ser humano

será a própria sociedade. Evidente, portanto, que a participação social no campo político-econômico é igualmente viável.

Por fim, é através das legislações e de suas constantes atualizações que o direito à alimentação é resguardado. O direito tributário é o que mais contribui para que esse direito se efetive nas classes sociais menos favorecidas. É necessário ensinar a escolher e não a consignar.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Antes de adquirir um status social o direito à alimentação permaneceu durante muitos anos invisíveis para a sociedade e o Estado. O seu reconhecimento se deu apenas em 2010 com a Emenda Constitucional 64, resultado de muitas lutas políticas e sociais. Contudo, o direito à alimentação envolve inúmeros outros direitos e só é de fato efetivado quando princípios constitucionais, ambientais e tributários são simultaneamente considerados.

O princípio constitucional da dignidade da pessoa humana estabelece que tudo aquilo que garanta a existência mínima do ser humano deve ser considerado como direito fundamental, ou seja, a dignidade da pessoa humana é pressuposto para a existência do direito social a alimentação adequada.

A multidisciplinaridade do princípio ambiental do desenvolvimento sustentável garante a existência de uma relação entre o direito à alimentação e o meio ambiente, assim como o crescimento econômico e a utilização dos recursos naturais. Afinal, um ambiente sustentável é aquele que satisfaz as necessidades essenciais da população.

Igualmente, os princípios tributários também são de extrema importância. O princípio da seletividade tributária estabelece que os impostos que incidem diretamente no preço das mercadorias alimentícias possuem caráter seletivo e, portanto devem estabelecer preços condizentes com a essencialidade dos produtos.

No mesmo sentido, o princípio da capacidade contributiva também deve ser sempre levado em consideração, afinal, deve-se observar qual a real situação econômica e as desigualdades das diferentes categorias de contribuintes. Para este princípio é importante resguardar a manutenção do mínimo vital.

A análise detalhada dos tributos e contribuições sociais presentes nos diversos produtos de necessidades básicas é de extrema relevância. Pois em cada devido imposto como o IPI e o ICMS é encontrado seu caráter seletivo em função da essencialidade de diversos produtos alimentícios. Diante disso, verifica-se a sua extrafiscalidade de fato e tem como finalidade regular os comportamentos sociais.

Da mesma forma, as contribuições sociais quando analisadas precisamente possuem caráter parafiscal, ou seja, confere benefícios a um indivíduo ou a um grupo de indivíduos, o que põe em evidencia sua extrafiscalidade. As

contribuições podem ocorrer de forma direta ou indireta, incidindo sobre o faturamento ou receita de uma atividade econômica de produção alimentícia.

Portanto, a menção à Lei 12.839 de 2013 é uma forma de dar destaque à possibilidade e viabilidade da redução da carga tributária presente nos alimentos e produtos de necessidades básicas. Pois através da análise de idoneidade dos tributos presentes nas mercadorias é que se verifica sua extrafiscalidade, ou seja, a capacidade em estimular ou desestimular as condutas dos consumidores, auxiliando na diminuição da carga tributária dos alimentos e na promoção do bem estar comum.

A Lei nada mais é do que a prova de que o direito à alimentação pode e deve ser estimulado. Seu conteúdo diz respeito à redução das alíquotas incidentes nos tributos e contribuições sociais presentes nas inúmeras mercadorias comercializadas, entre elas alimentos essenciais à população. Com a redução das alíquotas a zero sobre determinados impostos o produto deixa de ser oneroso e torna-se mais acessível aos consumidores.

A cesta básica brasileira contém a maioria dos produtos alimentícios e de necessidades básicas para a população. Sua referencia é fundamental para que muitos alimentos e produtos básicos estejam sempre resguardados. É importante priorizar quais os produtos alimentícios essenciais à população, para que estes mesmos alimentos estejam propensos à extrafiscalidade de seus tributos.

Diante desta significativa redução tributária, portanto, é que muitos brasileiros conseguem adquirir seus alimentos. Não se trata de isenção ou desoneração tributária, mas sim de algo superior, uma efetiva concretização da verdadeira política pública, é a concretização da dignidade da pessoa humana e da isonomia entre as pessoas.

Um bom contribuinte não é aquele que é capaz de obter a maior gama de produtos, mas sim aquele capaz de adquirir produtos para sua família com sua própria renda, com seu próprio salário. A redução de certos impostos de produtos alimentícios não significa que os alimentos são agora gratuitos, significa que os alimentos estarão agora mais acessíveis, alcançáveis para a grande maioria dos trabalhadores assalariados.

A evolução do direito à alimentação é a partir de agora permanente e a cada dia o rol dos produtos de necessidades básicas será acrescentado. As

reduções tributárias já são uma realidade para com inúmeros direitos fundamentais e o direito a alimentação adequada não será mais pioneira.

O objetivo do Poder Público é corrigir o comportamento dos consumidores. A extrafiscalidade inerente a estes tributos e a obediência aos princípios constitucionais visam na reeducação social e econômica. Todos devem saber diferenciar e optar por alimentos mais saudáveis e de melhor qualidade. Os produtos de necessidades básicas são essenciais à sadia qualidade de vida.

Finalmente, vale dizer que é necessária que ocorra esta intervenção estatal em prol da proteção de todos e em especial daqueles menos afortunados. A sociedade, por sua vez, deve estar atenta aos benefícios concedidos pela redução tributária para usufruir das benesses inerentes, pois a partir do momento que o indivíduo decide pelo consumo dos alimentos atingidos pela mudança legislativa ele será favorecido por preços mais acessíveis, com melhores e maiores condições aquisição. Assim evidencia-se a consequentemente redução da desigualdade econômica e social.

REFERENCIAS

AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

ATALIBA, Geraldo. **Estudos e pareceres de direito tributário**. Revista dos Tribunais, v.1. São Paulo: 1978

BRASIL. Centro de informações das Nações Unidas – Rio de Janeiro. **Declaração Universal Dos Direitos Humanos**. Disponível em:
http://www.unicrio.org.br/img/DeclU_D_HumanosVersoInternet.pdf. Acesso em: 28 Ago. 2013.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

_____. **Código Tributário Nacional de 1966**. 33 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. Ministério da Fazenda. **Noticias**. Disponível em:
<http://www.fazenda.gov.br/audio/2013/marco/a110313.asp>. Acesso em: 15 Set. 2013.

_____. Receita Federal. **Decretos**. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2011/dec7660.htm>. Acesso em 15 Set. 2013.

_____. Receita Federal. **TIPI - Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados**. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/downloadarqtipi.htm>. Acesso em 15 Set. 2013

BEURLIN, Alexandra. **Direito humano à alimentação adequada no Brasil**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Fundamentos do IPI (Imposto sobre produtos industrializados)**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário - Linguagem e Método**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. **ICMS**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 1. ed. 2. Tiragem. São Paulo: Saraiva, 2009.

CUTAIT NETO, Michel. **Contribuições Sociais em Debate**. Leme: J.H. Mizuno, 2003.

FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: Direito ao Futuro**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 13 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MALUF, Renato Sérgio. **Segurança alimentar e nutricional**. Petrópolis: Vozes, 2007.

MARTINS, Flademir Jerônimo Belinati. **Dignidade da pessoa humana: princípio constitucional fundamental**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2005.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: Teoria e Prática**. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. **Contribuições Sociais no Sistema Tributário**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

NUNES, Luiz Antonio Rizzatto. **O princípio constitucional da dignidade da pessoa humana: doutrina e jurisprudência**. São Paulo: Saraiva, 2002.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito Tributário e Políticas Públicas**. São Paulo: MP Editora, 2008.

ONU. **FAO - Organização das Nações Unidas para Alimentação e Agricultura**. Disponível em: <http://www.onu.org.br/onu-no-brasil/fao/>. Acesso em: 26 ago. 2013.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo**. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PIOVESAN, Flávia. **Direito humano à alimentação adequada**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

REALI, Darcí. **Os municípios e a tributação ambiental**. Caxias do Sul: Educs, 2006.

ROCHA, Eduardo Gonçalves. **Direito à alimentação: teoria constitucional democrática e políticas públicas**. São Paulo: LTr, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. **Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Siciliano, 2004.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dimensões da Dignidade: Ensaio de filosofia do Direito e Direito Constitucional**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

_____. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das letras, 2000.

SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime Jurídico das Contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação Ambiental: a utilização dos instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.